

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Daňové a účetní aspekty majetkových daní
Tax and Accounting Aspects of Property Taxes

Student: Anna Dannhoferová
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Pavla Vanduchová

Ostrava 2012

Zadání bakalářské práce

Student: **Anna Dannhoferová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: **Daňové a účetní aspekty majetkových daní**
Tax and Accounting Aspects of Property Taxes

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Charakteristika a vývoj daňové soustavy České republiky
 3. Majetkové daně z účetního a daňového hlediska
 4. Případové studie
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů*. 1. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2009. 215 s. ISBN 978-80-248-2149-8.
KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2010*. 10. vyd. Praha: 1. VOX, 2010. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Pavla Vanduchová**

Datum zadání: 25.11.2011
Datum odevzdání: 11.05.2012



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 11. 5. 2012

.....*Anna Damböfverová*.....

Obsah

1	Úvod	5
2	Charakteristika a vývoj daňové soustavy České republiky	6
2.1	Daně a jejich postavení ve společnosti	6
2.1.1	Definice daně.....	6
2.1.2	Funkce daní	7
2.1.3	Konstrukční prvky daně	8
2.2	Etapy vývoje daňové soustavy České republiky	9
2.2.1	Období první republiky	9
2.2.1.1	Daňová soustava Československé republiky v roce 1928	10
2.2.2	Období od roku 1939 až 1945	11
2.2.3	Období od roku 1946 až 1992	11
2.2.4	Vývoj daňové soustavy od vzniku České republiky	12
2.3	Současná daňová soustava České republiky.....	13
2.3.1	Přímé daně.....	13
2.3.1.1	Důchodové daně	13
2.3.1.2	Majetkové daně.....	15
2.3.2	Nepřímé daně	16
2.3.2.1	Daň z přidané hodnoty.....	16
2.3.2.2	Selektivní daně	17
3	Majetkové daně z účetního a daňového hlediska	18
3.1	Historický vývoj majetkových daní.....	18
3.2	Současná úprava majetkových daní v ČR	19
3.2.1	Daň silniční	19
3.2.1.1	Konstrukční prvky a daňové souvislosti daně silniční	19
3.2.1.2	Účetní aspekty silniční daně	22

3.2.2	Daň z nemovitostí.....	23
3.2.2.1	Daň z pozemků	24
3.2.2.2	Daň ze staveb.....	25
3.2.2.3	Ostatní daňové souvislosti týkající se daně z nemovitostí	27
3.2.2.4	Účtování o dani z nemovitostí	27
3.2.3	Převodové daně	28
3.2.3.1	Daň dědická	28
3.2.3.2	Daň darovací.....	30
3.2.3.3	Daň z převodu nemovitostí.....	31
3.2.3.4	Účtování o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí	33
4	Případové studie.....	35
4.1	Daň silniční.....	36
4.1.1	Případové studie k dani silniční	37
4.1.2	Zhodnocení daně silniční na základě případových studií.....	44
4.2	Daň z nemovitostí.....	44
4.2.1	Případové studie k dani z nemovitostí.....	46
4.2.2	Zhodnocení daně z nemovitostí na základě případových studií.....	52
4.3	Daň dědická, darovací a daň z převodu nemovitostí	53
4.3.1	Případové studie k převodovým daním	53
4.3.2	Zhodnocení převodových daní na základě případových studií	58
4.4	Celkové zhodnocení majetkových daní v České republice	59
5	ZÁVĚR.....	60
	Seznam použité literatury.....	62
	Seznam zkratk	64
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Daňovou soustavu České republiky tvoří několik druhů daní, které ve větší či menší míře dopadají na každého občana našeho státu. Pro většinu lidí není placení daní zrovna příjemnou záležitostí, a to nejen kvůli tomu, že dochází k odčerpávání jejich peněžních prostředků, ale také kvůli obětovanému času, který stráví například vyplňováním daňových přiznání nebo studiem zákonů, které si v mnoha případech mohou vykládat více způsoby, a v případě účetních jednotek také účtováním o těchto daních.

Daně však mají své opodstatnění a význam pro každý dobře fungující stát, neboť jsou zdrojem prostředků, ze kterých stát hraď výdaje na nejrůznější potřeby svých občanů, jako jsou školství, obrana nebo zdravotnictví. Nastavit však daňový systém tak, aby byl spravedlivý pro všechny zúčastněné je velice obtížné, neboť spravedlnost je relativní pojem a každý jej chápe jinak.

Hlavním tématem této bakalářské práce jsou majetkové daně, které jsou nedílnou součástí daňové soustavy po mnoho let.

Práce je rozdělena do čtyř kapitol. V první kapitole jsou nejdříve definovány a popsány základní oblasti daňové problematiky, jako např. definice daně, vymezení funkcí a konstrukčních prvků daní. Dále tato kapitola pokračuje popisem vývoje daňové soustavy od období tzv. první republiky až po současnost. Závěr první kapitoly je věnován stručné charakteristice jednotlivých daní, které se v současné daňové soustavě nachází.

Druhá kapitola je již zaměřena na majetkové daně. Zde jsou vymezeny daňové souvislosti, vyplývající především z daňových zákonů, které jednotlivé daně upravují, a také způsoby účtování o těchto daních a zhodnocení daňové uznatelnosti účtů, které jsou pro majetkové daně určeny.

Ve třetí kapitole je uvedeno nejdříve zhodnocení výnosnosti jednotlivých daní za rok 2011 a jejich podílu na celkovém výnosu majetkových daní. Následně jsou zde na praktických příkladech ilustrovány nejrůznější situace, které zakládají vznik daňové povinnosti k některé z majetkových daní. Na těchto příkladech je objasněn výpočet daňové povinnosti a dále pak specifická řešení dalších daňových aspektů, vyplývajících z konkrétní situace.

Cílem bakalářské práce je přiblížit vývoj daňové soustavy ČR, vymezit majetkové daně z pohledu jejich zákonné úpravy, popsat způsob účtování a na případových studiích objasnit výpočet a další daňové souvislosti jednotlivých majetkových daní.

2 Charakteristika a vývoj daňové soustavy České republiky

Každá daňová soustava jako součást daňového systému je tvořena z různých druhů daní a je tedy účelné věnovat část textu jejich obecné problematice, tedy jejich definování, vymezení základních pojmů a dalších souvislostí.

2.1 Daně a jejich postavení ve společnosti

Vznik daní je spojen se vznikem státu a jejich vývoj probíhal současně s vývojem společnosti. Každý stát potřebuje dostatečný objem finančních prostředků, aby mohl zabezpečit určité oblasti, jako jsou školství, obrana nebo zdravotnictví, a také proto, aby vůbec dokázal fungovat. Na celkovém objemu těchto prostředků, které se odvádějí do veřejných rozpočtů, se daně podílejí velmi výrazně, a to více než 90 %. [12]

2.1.1 Definice daně

Přestože v České republice neexistuje právní předpis, kterým by byl pojem daň vymezen, objevuje se v odborné literatuře mnoho definic. Z právního hlediska je daň označována jako platební povinnost, kterou ukládá stát zákonem, sloužící k obstarání příjmů pro veřejný rozpočet, a to k úhradě celospolečenských potřeb. [2]

Častěji používaná definice však vyplývá ze skutečnosti, že daň může mít různou formu, a proto je vhodné ji vymezit podle vlastností, které musí mít. Daň je pak definována jako povinná, zákonem stanovená platba, která plyne do veřejného rozpočtu a je nenávratná, neekvivalentní a většinou neúčelová. [14]

Vlastnost zákonnosti logicky vychází ze skutečnosti, že daně jsou vlastně nuceným břemenem, což znamená, že kdyby povinnost platit daně neukládal zákon, většina občanů by je jen stěží platila státu dobrovolně. [7]

Co se týče nenávratnosti, tak za určitých podmínek může dojít k navrácení části daně, a to pouze v případě, že jde o přeplatek na dani. [8]

Daň je neekvivalentní, protože při její úhradě nelze očekávat odpovídající hodnotu v podobě určitého plnění z veřejných rozpočtů. [8]

Neúčelovost znamená, že úhrada daně není určena na zajištění konkrétního záměru, ale je součástí souhrnných příjmů veřejného rozpočtu. [4]

2.1.2 *Funkce daní*

Za základní funkce daní jsou považovány funkce alokační, redistribuční a stabilizační, vyplývající z existence veřejného sektoru, jež plní právě tyto funkce. [5]

Přísun peněžních prostředků do veřejných rozpočtů však není jediným smyslem daní a očekává se od nich i plnění mnoha dalších funkcí. [14]

Jde například o funkci motivační, regulační či sociální. [2]

Funkce alokační

Tato funkce vyplývá z existence tržních selhání na některých trzích, jejichž příčinami jsou mimo jiné například existence veřejných statků nebo externalit, a mají za následek neefektivní alokaci zdrojů. [14]

Smyslem je tedy na jedné straně odčerpávat prostředky z oblastí, kde jich je přebytek, a na druhé straně je vkládat tam, kde jich prostřednictvím trhu nebylo vloženo dostatek. [4]

Funkce redistribuční

Významnost redistribuční funkce daní je dána zejména tím, že jejím prostřednictvím dochází ke zmírnění rozdílů v důchodech jednotlivých skupin obyvatelstva. Prakticky vzato jde o transfer části důchodů a bohatství od těch zámožnějších k chudším. [14]

Funkce stabilizační

Touto funkcí se rozumí snaha o zmírnění cyklických výkyvů v ekonomice s cílem zajistit cenovou stabilitu a dostatečnou zaměstnanost. [4]

Funkce fiskální

Jde o historicky nejstarší funkci, která je vlastně součástí tří funkcí předešlých. Úkolem této funkce je zabezpečovat veřejné rozpočty finančními prostředky, které jsou následně využívány k financování veřejných výdajů. [4]

Funkce motivační

Funkce motivační vychází z možnosti daní ovlivňovat motivaci obyvatelstva k úsporám a k práci. [2]

Funkce regulační

Pomocí regulační funkce daní dochází k podpoře nebo k omezení určitých ekonomických aktivit prostřednictvím zvyšování nebo snižování daňového zatížení. [2]

Funkce sociální

Při konstrukci daně, kdy se tato funkce uplatňuje, může docházet ke zvyšování nebo snižování daňového zatížení s ohledem na určité skutečnosti jako je například omezená pracovní schopnost poplatníka a další. [2]

2.1.3 Konstrukční prvky daně

Subjekt daně

Jedná se o osobu ze zákona povinnou k placení daně, ať už se jedná o občana nebo právnickou osobu. Subjekty se rozděluje na poplatníka a plátce daně, které vymezuje daňový řád. Poplatník je ten, jehož příjmy nebo úkony přímo podléhají zdanění, a plátcem pak ten subjekt, který od poplatníka daň odvede nebo mu jí sráží, a to pod vlastní majetkovou odpovědností. [2]

Předmět daně

Předmětem daně, někdy označovaným také jako objekt daně, může být příjem, majetek, úkon nebo věc. Je jím definováno to, co dani podléhá, a je východiskem pro stanovení základu daně. Z předmětu daně pak také vyplývá název daně. [2]

Základ daně

Základem daně je předmět daně, který musí být jasně stanoven, a to pomocí peněžních nebo nepeněžních jednotek. Z takto ohodnoceného základu daně lze vypočítat daň. [2]

Sazba daně

Aby bylo možné daň ze základu daně vypočítat, je třeba stanovit určité měřítko, podle něhož lze tuto daň určit, a tím je sazba daně. [2]

Pokud je sazba určena pevnou částkou, je označována jako pevná. Poměrná sazba je pak určena určitým procentem jako poměr daně k základu daně. Jestliže je procento vždy stejné, bez ohledu na výši daňového základu, označuje se takováto sazba jako lineární. Pokud

by však zvýšení základu daně znamenalo také zvýšení sazby v procentním vyjádření, jde o progresivní sazbu. [2]

Splatnost daně

Splatnost daně je stanovena v příslušném zákoně, který stanoví, zda se daň platí jednorázově nebo zálohově. Obecně však jde o okamžik vzniku povinnosti daň zaplatit. [2]

2.2 Etapy vývoje daňové soustavy České republiky

Dnešní podoba daňové soustavy České republiky (dále jen ČR) je výsledkem mnohaletého vývoje, a proto je tato kapitola zaměřena na nejdůležitější etapy vývoje daňové soustavy od roku 1918 až po současnost.

2.2.1 Období první republiky

Tato etapa počala vyhlášením samostatnosti Československé republiky (dále jen ČSR) dne 28. října 1918 a trvala až do roku 1938, kdy došlo k obsazení ČSR Německem v souvislosti s Mnichovskou dohodou. [12]

Současná situace té doby si vyžádala značnou pozornost zvláště v oblasti správy daní, protože období války oslabilo činnost finančních úřadů, kdy většina úředníků byla nucena nastoupit vojenskou službu a ti zbývající se pak ve větší míře zabývali zásobovací agendou. Z počátku bylo částečným řešením tohoto problému zřízení Ministerstva financí (dále jen MF), které působilo jako ústřední finanční úřad. [12]

Z důvodu existence odlišného systému daní na Slovensku a Podkarpatské Rusi bylo více než nutné tyto systémy sjednotit v jeden, což si vyžadovalo zásadní reformu v oblasti daní, která by jednotlivé daně státu vymezila, usměrnila daňové předpisy a nařízení, a tím modernizovala celý daňový systém. Tento požadavek byl velmi zdůrazňován na zasedání Národního shromáždění v roce 1921. [12]

Daňovou soustavu ČSR tvořily v roce 1918 dávky přímo vyměřované, kam se řadily daně majetkové a přímé daně osobní, a dávky nepřímé vyměřované. [12]

Do osobních daní se zařazovala výdělková daň veřejně účtujících podniků, výdělková daň všeobecná, daň z příjmů, daň z důchodu, která byla často také označovaná jako rentová daň, tantiémová dávka a daň z vyššího služného. Do daní majetkových pak patřila

daň domovní a pozemková. Spotřebním daním podléhal líh, cukr, pivo, šumivé víno, minerální oleje a zapalovač. [12]

V období od roku 1920 do roku 1927 byly zavedeny další nové nepřímé daně, kterými byla daň z masa, droždí, kyseliny octové, limonád, minerálních a sodových vod a motorových vozidel, dále pak všeobecná daň nápojová, daň z přípravků ke kypření těsta nebo daň z vodní síly. [12]

Významným byl rok 1927, kdy došlo k dlouho připravované daňové reformě, která mimo jiné přinesla zavedení časové shody kalendářního roku s rokem berním, a s tím související ustanovení, že přímé daně nebudou ukládány z výdělku předešlého kalendářního roku na následující rok berní. V neposlední řadě uzákonila opatření, kterým byl zakázán nominální přesun daně placené za zaměstnance zaměstnavatelem. [12]

Po změnách v tomto roce pak v oblasti přímých daní docházelo pouze k jejich doplňování. Komplikovaná situace v hospodářství a ohrožení Německem si vyžádala zavedení dalších daní a příspěvků. [12]

První byl v roce 1934 branný příspěvek, který byly povinny platit všechny fyzické osoby bez ohledu na jejich pohlaví ve věku v rozmezí 25 až 50 let, pokud nevykonávaly vojenskou službu v délce minimálně 12 týdnů. Jeho výše odpovídala 10% přírážce k důchodové dani. [12]

V roce 1936 byla zavedena mimořádná daň z dividend a některých pevně zúročitelných cenných papírů, která byla odváděna ve výši 10 % z výnosů cenných papírů, jejichž výše překračovala 5 % nominální hodnoty těchto cenných papírů. [12]

V dalším roce byl zaveden příspěvek na obranu státu, jehož poplatníky byly subjekty daně důchodové a právnické osoby. Dále je třeba zmínit i mimořádnou daň ze zisku. [12]

2.2.1.1 Daňová soustava Československé republiky v roce 1928

Daňová soustava platná v roce 1928 byla složena z daní vyměřovaných přímo a daní vyměřovaných nepřímo. Do daní přímých patřily daň důchodová a výnosové daně. Mezi výnosové daně se řadily všeobecná daň výdělková, zvláštní daň výdělková, pozemková daň, daň rentová, domovní daň, daň z tantiém, daň z vyššího služného a daň z obohacení. Součástí nepřímých daní byla daň z obratu, přepychová daň a spotřební daně. Ke spotřebním daním se řadily spotřební daně nápojové, spotřební daně na jiné předměty a spotřební daně na jiné potraviny. [12]

2.2.2 Období od roku 1939 až 1945

Vzhledem k událostem, ke kterým došlo v těchto letech, bylo toto období pro státní finance velmi komplikované, a to zejména z důvodu nutnosti sestavit čtyři různé rozpočty. Kromě společného rozpočtu ČSR, to byly také federální rozpočty Českomoravského státu a rozpočty státu Slovenského a Podkarpatsko-ruského. Daně přímé pak byly zdrojem příjmů autonomních, kdežto výnosy daní nepřímých měly naplňovat centrální rozpočty. [12]

Daňová soustava v tomto období nebyla výrazně změněna, docházelo pouze k úpravě přiřázek k jednotlivým daním. Za zmínku také stojí zrušení přepychové daně. [12]

2.2.3 Období od roku 1946 až 1992

Významným rokem tohoto období byl rok 1948, ve kterém se součástí daňové soustavy stala zemědělská daň, daň z obratu a spotřební daně byly nahrazeny všeobecnou nákupní daní. Co se týče daní z příjmů, existovala zde rozdílná úroveň daňového zatížení u příjmů ze zaměstnání, které byly zatíženy méně než kapitálové příjmy. [12]

Rok 1954 přinesl další daňovou reformu, která rozdělila daňový systém na daně placené podniky a poplatky, které hradilo obyvatelstvo. Mezi nově zavedené daně patřila důchodová daň družstev a jiných organizací, daň z výkonů placená podniky v socialistickém sektoru a došlo také k obnovení povinnosti odvodu daně z obratu. [12]

Další vývoj se týkal zejména vymezení a úprav soustavy odvodů podniků, která byla v roce 1970 nahrazena podnikovými daněmi. [12]

Přestože po rozpadu komunismu, v listopadu 1989, nebylo v plánu soustavu daní již dále reformovat, ale vytvořit ji zcela novou, a to s účinností od 1. 1. 1993, došlo k určitým změnám. Úpravy se týkaly daně z obratu, kde došlo k redukci sazeb a k jejich sjednocení do čtyř pásem, a také daní z příjmů, kde se jednalo zejména o možnosti optimalizace daňové povinnosti prostřednictvím slev na dani, odpočitatelných položek a dalších zvýhodnění. [12]

Daňová soustava ČSR v roce 1990

Součástí této daňové soustavy byl systém odvodů do státního rozpočtu, a to konkrétně odvod ze zisku, odvod z odpisů základních prostředků, odvody z objemu mezd a odvody cenové a regulační. [12]

Další daní byla daň důchodová, zemědělská, daň z obratu, ze mzdy, daň z příjmů

z literární a umělecké činnosti, daň z příjmů obyvatelstva a daň domovní. Do soustavy byly zahrnuty také poplatky, a to státní a místní. [12]

2.2.4 Vývoj daňové soustavy od vzniku České republiky

Počínaje prvním lednem roku 1993 vstoupila v platnost nová daňová soustava, jež byla výsledkem zásadní daňové reformy připravované již od roku 1989. [8]

S účinností od 1. ledna 1993 vstoupil v platnost také Zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, který rámcově upravoval nově vzniklou daňovou soustavu, a současně rušil dosavadní daňové předpisy. V souvislosti s novou úpravou spotřebních daní, která se uskutečnila v roce 2003, došlo ke zrušení tohoto zákona. [9]

Jedním z rysů nové daňové soustavy bylo sjednocení pravidel pro konstrukci daní i jejich výpočet a použití daňových sazeb pro fyzické i právnické osoby bez ohledu na to, zda jde o subjekty tuzemské nebo zahraniční. [7]

Daňovou reformou mělo dojít především k posílení spravedlnosti v oblasti daní, a to prostřednictvím stejných podmínek týkajících se všech daňových subjektů nerozlišujících jejich právní formu. Dalším cílem bylo vykonstruování daní tak, aby při placení daňových povinností nedocházelo k neúměrnému odčerpávání příjmů daňových subjektů, což by vedlo k poklesu zájmu o jejich zvyšování. Důležitou vizí daňové reformy bylo vytvořit obecné předpoklady pro rozvoj procesu sjednocování daňových soustav v rámci Evropského společenství. Nová daňová soustava by měla pružně reagovat na ekonomické změny a daňové příjmy by se měly dostatečně podílet na finančním zabezpečení státního rozpočtu. [12]

Daňovou soustavu, platnou od 1. 1. 1993, tvořila daň z přidané hodnoty včetně daně při dovozu, dále její součástí byly spotřební daně, mezi které patřila daň z uhlovodíkových paliv a maziv, daň z lihu a destilátů, daň z piva, daň z vína a daň z tabáku a tabákových výrobků. Mezi další daně, které tvořily součást nově vzniklé daňové soustavy, patřila daň z nemovitostí, daň silniční, daň z dědictví a darování, daň z převodu nemovitostí a daň k ochraně životního prostředí [12]

2.3 Současná daňová soustava České republiky

Daňový systém ČR je tvořen několika podsystémy, mezi které kromě daňových principů, legislativní úpravy daní, správy daní a daňové kontroly patří hlavně daňová soustava. V této podkapitole je uvedena stručná charakteristika daní současné daňové soustavy České republiky. [12]

Daně lze třídit podle mnoha kritérií. V daňové soustavě ČR je uplatňováno třídění, které lze nazvat jako třídění podle dopadu na daňový subjekt. Podle tohoto kritéria jsou daně rozděleny na přímé a nepřímé. [4]

Přímé daně dopadají přímo na důchod poplatníka a daňová povinnost z nich vyplývající je nepřenosná na jiný daňový subjekt. Mezi přímé patří daně z příjmů a daně majetkové. [4]

Nepřímé daně platí poplatník jako součást ceny zboží a služeb a plátce je odvádí do státního rozpočtu. K těmto daním patří daň z přidané hodnoty, spotřební a ekologické daně. [12]

2.3.1 *Přímé daně*

Přímé daně v ČR lze rozdělit do dvou skupin. První skupinu tvoří daně důchodové, kam patří daně z příjmů, a to daně z příjmů fyzických osob a daně z příjmů osob právnických. Dále jako přímé daně označujeme daně majetkové, mezi které řadíme daň z nemovitostí, daň silniční, daň darovací, dědickou a daň z převodu nemovitostí. [2]

2.3.1.1 *Důchodové daně*

Důchodové daně mají nejvyšší podíl na daňových příjmech veřejných rozpočtů. Tvoří je daně osobní, které jsou známé jako daně z příjmů fyzických osob a daně právnických osob, resp. daně korporátní. Obě tyto důchodové daně jsou prvotně upraveny jedním zákonem a to Zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP). [12]

Daň z příjmů fyzických osob

Právní úpravu této daně obsahuje první část zákona o daních z příjmů, a to konkrétně v §2 až §16. Poplatníky této daně zákon rozlišuje podle rozsahu daňové povinnosti na daňové rezidenty a daňové nerezidenty. V obou případech však musí jít o fyzické osoby. Jestliže se poplatníkovo trvalé bydliště nachází na území ČR, je povinen zdanit veškeré své příjmy, tedy nejen ty, kterých dosáhl z prostředků na území ČR, ale i zahraniční příjmy. Stejnou povinnost má také osoba zdržující se na tomto území alespoň 183 dní v roce, tedy poplatník obvykle se zde zdržující. Pokud je splněn jeden z těchto předpokladů pro daňové rezidentství, je tedy poplatník povinen zdaňovat celosvětové příjmy. V případě, že tyto podmínky nejsou splněny nebo se zde osoba povinná k dani zdržuje pouze za účelem stanoveným v §2 odst. 3, jde o daňového nerezidenta. Ten zdaňuje pouze příjmy, které mu plynou ze zdrojů na území ČR. Důležitou roli zde hrají mezinárodní smlouvy, které jsou vždy nad zákonem. [15]

Předmětem daně jsou příjmy poplatníka, pokud nejsou od daně osvobozeny nebo je zákon výslovně z předmětu daně nevylučuje, rozdělené do jednotlivých skupin. Jedná se o příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky, příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, příjmy z kapitálového majetku, příjmy z pronájmu. Poslední skupinou jsou tzv. ostatní příjmy, které není možné zařadit do skupin předcházejících, ale přesto jsou předmětem této daně. [15]

Za příjem se nepovažuje jen příjem v peněžních prostředcích, ale také nepeněžní příjem včetně příjmů dosažených směnou. Nepeněžní příjmy jsou pak oceněny v závislosti na jejich druhu zvláštním právním předpisem, pokud není příslušná úprava uvedena přímo v zákoně o daních z příjmů. [15]

Základem daně při ročním zúčtování je součet dílčích základů daně upravený o případné nezdanitelné části základu daně a odčitatelné položky, zaokrouhlený na celé stokoruny dolů. Z takto upraveného základu je vypočtena daň ve výši 15 % sazby. Výslednou daň je možné dále optimalizovat prostřednictvím slev a daňových bonusů. Jako příklad lze uvést základní slevu na poplatníka, dále pak slevy na manželku, invaliditu nebo daňové zvýhodnění na dítě. Uplatnění všech slev i případných odčitatelných položek je podmíněno přísnými podmínkami pro jejich uznání. [15]

Zdaňovací období je pro fyzické osoby stanovené jako dvanáct po sobě jdoucích měsíců počínajících 1. lednem daného roku, tzn. kalendářní rok. Zákon o daních z příjmů však uvádí v § 7 odst. 12 výjimku pro poplatníky s příjmy ze zemědělské výroby, lesního a vodního hospodářství a pro poplatníky s příjmy ze živnosti. Toto ustanovení zákona

umožňuje těmto poplatníkům uplatnit jako zdaňovací období hospodářský rok, pokud je zároveň jejich účetním obdobím. [15]

Daň z příjmů právnických osob

Tato daň je upravena v druhé části zákona o daních z příjmu v rámci §17 - §21. Poplatníky lze stejně jako u fyzických osob rozdělit podle rezidentství a rozhodujícím kritériem je, zda má nebo nemá právnická osoba na území ČR své sídlo. V případě, že ano, jde o daňového rezidenta, v opačném případě o daňového nerezidenta. [15]

Na rozdíl od fyzických osob je u právnických osob možnost volby mezi kalendářním a hospodářským rokem, kdy za hospodářský rok se považuje dvanáct kalendářních měsíců po sobě bezprostředně jdoucích, ovšem na rozdíl od kalendářního roku musí začít prvním dnem jakéhokoli jiného měsíce než je leden. Zákon však ještě uvádí další dva specifické případy zdaňovacího období. [15]

Předmětem daně jsou veškeré příjmy, resp. výnosy z činností poplatníka a z nakládání s veškerým jeho majetkem kromě příjmů od daně osvobozených nebo označených zákonem jako příjmy, které předmětem daně nejsou. [15]

Základem daně u poplatníků založených za účelem podnikání je hospodářský výsledek transformovaný na tento základ úpravou o nedaňové výnosy a náklady, nezdánitelné části základu daně a odčitatelné položky. Takto upravený základ daně je nutno před vypočtením daně zaokrouhlit na celé tisíce dolů. Sazba pro výpočet daně je u těchto subjektů 19 % a vypočtenou daň je možné ještě snížit o slevy na dani uvedené v tomto zákoně. [15]

U subjektů nezaložených za účelem podnikání je nutné rozdělit příjmy a výdaje za hlavní činnost a vedlejší činnost. Ztrátu z hlavní činnosti nelze uplatnit jako odčitatelnou položku. Základ daně lze dále ještě snížit až o 30 % za podmínek stanovených tímto zákonem a tuto daňovou úsporu musí daný subjekt použít na úhradu nákladů plynoucích z hlavní činnosti ve zdaňovacích obdobích stanovených zákonem. Sazba je zde také 19 %. [15]

2.3.1.2 Majetkové daně

V České republice se tento typ daní i přes svůj poměrně nízký přínos finančních prostředků do veřejných rozpočtů stal tradiční součástí české daňové soustavy. Zahrnuje pět druhů daní, jejichž podrobná charakteristika je uvedena ve třetí kapitole. [7]

2.3.2 *Nepřímé daně*

Nepřímé daně lze v ČR rozdělit na univerzální a selektivní. Jako univerzální daň je v daňové soustavě ČR zastoupena pouze jediná, a to daň z přidané hodnoty. Mezi selektivní řadíme dvě skupiny daní. Jedná se o daně spotřební a druhou skupinu tvoří od 1. 1. 2008 tzv. daně energetické. [2]

2.3.2.1 *Daň z přidané hodnoty*

Primární úpravou této daně se zabývá Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen DPH) ve znění pozdějších předpisů. Poplatníkem jsou jak osoby fyzické, tak i právnické, včetně právnických osob nezaložených za účelem podnikání, pokud uskutečňují ekonomickou činnost, jež je pro účely DPH definována v §5 odst. 2 tohoto zákona. [16]

Povinnost registrovat se k dani závisí na velikosti obratu dosaženého v bezprostředně předešlých dvanácti po sobě jdoucích měsících kalendářního roku. Hranice je stanovena ve výši 1 000 000 Kč. Termín obrat je taktéž definován tímto zákonem jako souhrn úplat mimo daň a spolu s dotací k ceně, který náleží poplatníkovi za dodání zboží, převod nemovitosti a poskytnutí služby, v případě že jsou tato plnění uskutečněna v tuzemsku. Za součást obratu se nepovažují úplaty z prodeje dlouhodobého majetku. Výchozí podmínkou pro běh lhůty pro registraci je ve výše uvedeném případě poslední den kalendářního měsíce, ve kterém došlo k překročení limitu, a jde o lhůtu v délce patnácti dnů. [16]

Předmětem daně je poskytnutí služby a dodání či dovoz zboží. V obou případech s tuzemským místem plnění. Za předmět daně je dále považován také převod nemovitosti a pořízení zboží nebo dopravního prostředku z jiného státu Evropské unie. [2]

V roce 2012 došlo ke změně snížené sazby daně, a to konkrétně k jejímu navýšení na 14 %. Toto navýšení bylo provedeno v souvislosti s úmyslem zavést jednotnou sazbu daně ve výši 17,5 %, která by měla vejít v platnost od 1. ledna 2013. V současnosti se však o vývoji sazeb DPH stále jedná a existuje i taková možnost, že by obě sazby zůstaly zachovány, avšak mělo by dojít k jejich zvýšení. Základní sazba daně zůstává i pro rok 2012 stejná a to ve výši 20 %. [16]

2.3.2.2 *Selektivní daně*

Spotřební daně

Spotřební daní jsou zatíženy pouze určité druhy zboží uvedené v Zákoně č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních ve znění pozdějších předpisů. Jedná se o daň z minerálních olejů, lihu, piva, vína a meziproduktů, daň z tabákových výrobků. [17]

Existence tohoto typu daní nemá za důsledek pouze zvyšování příjmů státního rozpočtu, ale také snižování spotřeby výrobků vyráběných z neobnovitelných zdrojů. Dále je určitým způsobem možné těmito daněmi omezit spotřebu také toho zboží, jež je škodlivé lidskému zdraví nebo životnímu prostředí vůbec. [2]

Energetické daně

Energetické daně se v daňové soustavě ČR objevily poměrně nedávno, a to k 1. 1. 2008. Pro jejich úpravu byl stanoven Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, který upravuje trojici energetických daní, a to daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. [2]

Název těchto daní zdůrazňuje zejména to, že předmětem zdanění jsou zdroje energie. Někdy se však také označují jako daně ekologické, což je vyjádřením skutečnosti, že jde o náklady společnosti na odstranění negativní externality, kterou je znečištění životního prostředí škodlivinami, negativně ovlivňující nejen lidské zdraví. [11]

3 Majetkové daně z účetního a daňového hlediska

Majetkové daně jsou dnes významné spíše svou historickou hodnotou než objemem prostředků, který se prostřednictvím jejich výběru dostává do veřejných rozpočtů. Ve starověku a středověku tvořily sice podstatnou část přímého zdanění, ale postupem času se dostávaly do popředí zvláště výnosové daně a v současnosti jsou příjmy z majetkových daní chápány spíše jako doplňkový zdroj veřejných rozpočtů. [4]

Majetkové daně, jejichž předmětem je stavová veličina, kterou je majetek jak v movité tak v nemovité podobě, jsou zařazovány do daňových systémů za účelem spravedlivého zdanění dle principu platební schopnosti, a tím tak majetek doplňuje její hlavní atributy, jimiž jsou důchod a spotřeba. [4]

Za výhodu tohoto typu daní lze považovat zvýšení horizontální a vertikální spravedlnosti, ale ve srovnání s celkovou spravedlností daňového systému, plynoucí z vlastností důchodových daní nebo daní ze spotřeby, je jejich vliv zanedbatelný. Na druhé straně mohou být chápány jako nespravedlivé, neboť důchody, z nichž byl majetek pořízen, již byly zdaněny a může tak jít o dvojí zdanění stejného majetku. Dále zde existuje nerovnost při zdaňování majetku movitého, kde zdanění závisí na jeho formě, nebo se do daňové základny vůbec nezařazuje, a majetku nemovitého, který je také kvůli svému charakteru zdaňován prakticky vždy. [4]

3.1 Historický vývoj majetkových daní

Na území dnešní České republiky se první majetkové daně vyskytovaly již ve 12. století, a to ve formě daní z obdělávaných pozemků a městských domů. [12]

V období feudalismu byl majetek zdaňován především daní majetkovou a daní domovní. Daní majetkovou byl zdaněn veškerý majetek poddaných, kdežto svobodní občané byli povinni zdaňovat pouze naturální dávky, které vypláceli poddaným a nemovitý majetek. Předmětem daně domovní odváděné vrchnostmi a občany i za své poddané byly venkovské usedlosti a stavby nacházející se v královských městech. [12]

Daň domovní se v daňové soustavě nacházela i v roce 1928 a měla pod sebou daně činžovní z budov pronajatých a daň třídní. Majetek byl dále zdaňován daní rentovou, daní z obohacení, jež zahrnovala daň dědickou a darovací, a přepychovou daní. [12]

Významnou etapou vývoje nejen majetkových daní je daňová reforma, jež vyústila

k přijetí nové daňové soustavy platné od 1. 1. 1993. Reforma týkající se majetkových daní stanovila pět druhů daní. Daň silniční, daň dědickou, daň darovací a daň z převodu nemovitostí, které nahradily notářské poplatky z dědictví, darování a z převodu nemovitostí. Pátým druhem majetkové daně byla daň z nemovitostí, jež předcházely daň domovní, a zemědělská daň z pozemků. [12]

3.2 Současná úprava majetkových daní v ČR

V následujících podkapitolách jsou jednotlivé daně charakterizovány a dále popsány především v daňových a účetních souvislostech.

3.2.1 *Daň silniční*

Daň silniční je upravena Zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDS). Jde o daň, jejíž charakter byl předmětem častých diskusí. Názory vycházející ze skutečnosti, že prostřednictvím daně silniční dochází ke zdaňování užívání pozemních komunikací silničními vozidly, se přiklání k charakteru spotřebních daní. Protože však používání vozidel k podnikání, která jsou především předmětem této daně, přináší jeho vlastníku užitek, a tím i zvyšující schopnost plnit daňovou povinnost, je v současnosti daň silniční přiřazována k daním majetkovým. [7]

3.2.1.1 *Konstrukční prvky a daňové souvislosti daně silniční*

Poplatníci daně

Za poplatníky lze považovat fyzické i právnické osoby, v případě že jde o provozovatele vozidla zapsané v technickém průkazu. Toto vozidlo musí být registrováno v ČR v registru vozidel. Pokud je v technickém průkazu uvedena osoba, jež zemřela, zanikla nebo byla zrušena, stává se poplatníkem fyzická či právnická osoba, která vozidlo užívá. To samé platí, pokud je držitel technického průkazu odhlášen z registru vozidel. [18]

Pokud zaměstnanec využívá v zaměstnání svého osobního automobilu a jsou mu vypláceny cestovní náhrady zaměstnavatelem, stává se tento zaměstnavatel poplatníkem daně za podmínky, že nevznikla povinnost platit daň již provozováním tohoto vozidla. [18]

Dále jako poplatníky uvádí § 4 ZDS stálou provozovnu nebo jinou organizační složku,

pokud se osoba nachází svým sídlem v zahraniční nebo tam má trvalý pobyt, a osobu, využívající k podnikání registrované vozidlo určené jako mobilizační rezervu nebo pohotovostní zásobu. [18]

Předmět daně

Silniční motorová vozidla včetně vozidel přípojných, která jsou registrovaná v České republice, kde jsou také užívána, se stávají předmětem daně v případě, že jsou používána k podnikatelské nebo jiné samostatně výdělečné činnosti, popřípadě v přímé souvislosti s těmito činnostmi. [18]

Předmětem daně se tato silniční motorová vozidla stávají i v případě, že je jejich užívání spojeno s činnostmi, kdy příjmy z nich vyplývající jsou předmětem daně z příjmů. Toto ustanovení se týká subjektů nezaložených za účelem podnikání. [18]

Zákon uvádí také vozidla, která jsou předmětem daně vždy, i když není splněna podmínka užívání v souvislosti s podnikáním. Jedná se konkrétně o vozidla, jejichž největší povolená hmotnost přesahuje 3,5 tuny užívané výlučně k přepravě nákladů. Podmínka registrace v České republice zůstává i u těchto typů vozidel. [18]

V ustanovení § 2 odst. 2 jsou uvedena také vozidla, která předmětem daně nejsou a jejichž užití tak nepodléhá zdanění. [18]

Základ daně

Základ daně se rozlišuje podle toho, zda se jedná o osobní automobily, návěsy nebo ostatní vozidla. U prvního typu vozidel s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon je základem daně zdvihový objem motoru v cm^3 . V druhém případě se jedná o součet největších povolených hmotností na nápravy vyjádřených v tunách a celkový počet náprav. Základ daně u ostatních vozidel je dán největší povolenou hmotností v tunách a stejně jako u návěsů je také rozhodující počet náprav. Uvedené informace se zjišťují z technických průkazů vozidel [18]

Sazby daně

Konkrétní roční sazby jsou uvedeny v § 6 ZDS v odstavcích 1 a 2. První odstavec ustanovuje sazby pro osobní automobily. V druhém odstavci jsou uvedeny sazby počítané ze základů daně charakteristických pro návěsy a pro ostatní vozidla. Tyto sazby jsou chápány jako základní. Zákon vymezuje v následujících odstavcích tohoto paragrafu možnost tyto

základní sazby za určitých podmínek upravovat, a to možnost sazbu snížit, povinnost sazbu navýšit, nebo také sazbu nahradit. Obecně platí, že snížení sazeb podle jednotlivých odstavců nelze kombinovat. [18]

Pokud je poplatníkem zaměstnavatel vyplácející cestovní náhrady, má možnost volby. Buď použije základní sazbu daně dle parametrů uvedených v odstavci 1 tohoto paragrafu a příslušnou sazbu může případně dále upravit, nebo zvolí konstantní sazbu 25 Kč za každý den, kdy byl osobní automobil zaměstnance použit. Přednost má logicky nižší výsledná roční sazba, která je pro zaměstnavatele výhodnější. [18]

U návěsů a ostatních vozidel se sazba snižuje o 25 %, pokud je v technickém průkazu uvedena informace, že jsou tato vozidla určena pro činnost výrobní povahy v rostlinné výrobě a pokud je poplatníkem osoba provozující zemědělskou výrobu. [18]

Sazby daně se pro všechny tři uvedené typy vozidel mohou snižovat postupně o 48 %, 40 % a 25 %. Obdobím pro tato procentní snížení je 36 měsíců pro každé. Pro první snížení sazby o 48 % začíná běžet lhůta 36 měsíců dnem první registrace vozidla. [18]

U nákladních vozidel včetně tahačů, nákladních přívěsů a návěsů, pokud nejsou používány k podnikání, pro cizí potřeby, nebo jsou používány fyzickými osobami, nepodnikatelskými subjekty, nebo jako výcviková vozidla, se uplatňuje snížení sazby o 100 % nebo o 48 % a k datu první registrace se nepřihlíží. Stoprocentní snížení sazby se týká těchto vozidel, jestliže se jejich největší povolená hmotnost pohybuje v rozmezí od 3,5 t do 12 t. U vozidel, jejichž největší povolená hmotnost je 12 t, nebo tuto hranici přesahuje, je možné využít snížení sazby o 48 %. [18]

V zákoně je uvedena také povinnost základní sazbu daně zvyšovat. Tato povinnost souvisí s vozidly registrovanými poprvé v ČR či v zahraničí do 31. 12. 1989. Sazba se zvyšuje o 25 %. [18]

Splatnost daně

Daň je splatná zálohově. Zálohy ve výši 1/12 roční sazby daně za každý měsíc rozhodného období, jež je kalendářní čtvrtletí bezprostředně předcházející měsíci splatnosti zálohy. Zálohy v takto vypočtené výši jsou splatné k patnáctému dni měsíců dubna, července, října a prosince. [18]

Tato periodicita způsobu placení záloh se netýká poplatníků, kteří provozují vozidla, u nichž se uplatňuje snížená sazba daně podle § 6 odst. 10. V tomto případě je poplatník povinen platit pouze jednu zálohu ve výši minimálně 70 % roční daňové povinnosti. Takto

vypočtená záloha je splatná nejpozději do 15. prosince zdaňovacího období, jež je u daně silniční kalendářní rok. Poplatník pak není povinen podávat daňové přiznání, jestliže se jeho daňová povinnost dále nevztahuje na další vozidla. [18]

Sleva na dani

Ustanovení a způsob uplatnění slevy je uveden v § 12 ZDS a týká se tzv. kombinované dopravy, jež tento paragraf také vymezuje. Sleva je stanovena podle počtu jízd v kombinované dopravě a jde o procentní slevy na dani ve výši 25 %, 50 %, 75 % a 90 %. Zákon vymezuje i 100 % slevu na dani za podmínky, že je vozidlo využíváno výlučně k přepravě v počátečním úseku kombinované dopravy nebo v úseku konečném. [18]

Daňové přiznání

Termín pro podání daňového přiznání je nejpozději do 31. ledna kalendářního roku následujícího po zdaňovacím období. [18]

Poplatník si v daňovém přiznání daň sám vypočítává a je povinen jí příslušnému správci daně zaplatit v termínu pro podání tohoto přiznání. Při veškerých výpočtech souvisejících se stanovením daňové povinnosti, tzn. výpočet slevy na dani za jednotlivá vozidla, záloh a výsledné daně se částky zaokrouhlují na celé koruny nahoru. [18]

V přiznání se povinně také uvádějí vozidla od daně osvobozená vymezená v § 3 tohoto zákona, mimo vozidel uvedených v odst. 1. písm. a) a b). [18]

3.2.1.2 Účetní aspekty silniční daně

Silniční daň spolu s dalšími daněmi může být ve firmě součástí daňové agendy. Na základě použitých záznamů, jako jsou evidence vozidel a evidence jejich použití pro případ zúčtování cestovních náhrad, se v rámci agendy provádějí určité operace. Jde o vedení evidence vozidel, která se na základě zákona stávají předmětem daně, vystavování podkladů pro průběžné placení záloh, sestavení samotného přiznání k dani a také vystavení podkladů v případě doplatku daně. [6]

Účtování

Silniční daň je pro firmu nákladem, a to nákladem daňově uznatelným bez ohledu na to, zda byla ve zdaňovacím období účetní jednotky zaplacená nebo ne. Do nákladu se tedy

dostává prostřednictvím specifického účtu 531 – Daň silniční, který je součástí komplexu účtu účtové skupiny 53 – Daně a poplatky, a kde na stranu MD účtujeme předpis záloh i předpis celkové daně. Zároveň na straně D účtujeme ve prospěch účtu 345 – Ostatní daně a poplatky. [1]

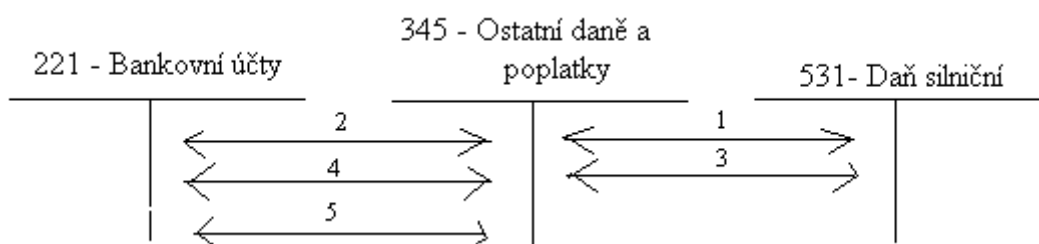
Úhradu zálohy a silniční daně účtujeme jako úbytek peněžních prostředků z běžného účtu (účet 221) nebo pokladny (účet 211) na straně D a snížení závazku plynoucího z daňové povinnosti k silniční dani účtovaného na straně MD účtu 345. Pro přehlednost je účtování zachyceno v tabulce 3.1 a přeneseno do schématu 1. [3]

Tab. 3.1: Účtování daně silniční

<i>Účetní případ</i>	<i>MD/D</i>
1. předpis zálohy	531/345
2. úhrada zálohy	345/221(211)
3. předpis daně silniční	531/345
4. úhrada daně silniční	345/221(211)
5. doplatek daně silniční	345/221

Zdroj: vlastní zpracování

Schéma 1: Účtování o dani silniční



Zdroj: vlastní zpracování

3.2.2 Daň z nemovitostí

Nemovitosti jsou majetkem, který je možno získat vynaložením příjmů, získat v rámci dědictvého řízení, nebo může být darován. Dalo by se říci, že daň z nemovitostí je spjata i s dalšími daněmi a může se tak jevit, že v případě nakoupení nemovitosti ze zdaněných příjmů dochází k jejich dvojímu zdanění. V případě, že pak byly darovány či zděděny, dochází ke zdanění dalšímu, což se může zdát nespravedlivé. [10]

V České republice se touto přímou majetkovou daní zabývá Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDN) a podle této úpravy se zdaňují pozemky a stavby. Příjmy získané z této daně jsou součástí příjmů obcí, a to v plném rozsahu. [14]

Zdaňovacím obdobím je u této daně kalendářní rok, přičemž pokud by nastaly v průběhu tohoto období změny rozhodné pro stanovení daně, není k nim podle zákona přihlíženo. [19]

3.2.2.1 Daň z pozemků

Poplatníci

Poplatníky daně z pozemků vymezuje § 3 ZDN. Zákon stanovuje jako poplatníka vlastníka pozemku, nájemce, uživatele a dále pak specifické ustanovení o poplatnících v případě, že je vlastníkem pozemku stát. To vše za určitých podmínek. [19]

U pronajímaných pozemků, pokud jsou evidované zjednodušeným způsobem v katastru nemovitostí nebo spravované Pozemkovým fondem ČR či Správou státních hmotných rezerv, popř. převedené na MF rozhodnutím o privatizaci, je za poplatníka považován nájemce. [19]

Vlastník bývá velmi často poplatníkem daně, ale pokud není znám, stává se poplatníkem uživatel pozemku. [19]

Pokud je vlastnictví pozemku přiřknuto České republice, je poplatníkem organizační složka státu nebo právnická osoba, která má právo k jeho trvalému užívání. [19]

Předmět daně

Předmětem daně jsou všechny pozemky vedené na území České republiky v katastru nemovitostí mimo lesní pozemky s ochrannými lesy nebo lesy se zvláštním určením. Předmětem daně nejsou ani vodní plochy, které neslouží jako rybníky k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb a pozemky určené pro obranu státu. [19]

Základ daně a sazba daně

Základy daně se liší podle druhů pozemků a stejně tak i sazba daně. Cena půdy vypočtená jako skutečná výměra pozemku v m² násobená průměrnou cenou půdy, jež je stanovena vždy na m² ve vyhlášce vydávané Ministerstvem zemědělství ČR, je základem

daně u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad a ovocných sadů. Sazba daně u těchto pozemků je procentuální a činí 0,75 % uvedeného základu daně zaokrouhleného na celé koruny nahoru. [19]

Zákon uvádí shodný základ daně se stejným zaokrouhlením také u trvalých travních porostů, kde se ovšem liší sazba, která je ve výši 0,25 %. [19]

Sazba 0,25 % ze základu daně platí také pro hospodářské lesy a rybníky s intenzivním a průmyslovým chovem ryb, ale zde se pro změnu oproti pozemkům se stejnou sazbou liší základ daně. Ten je v tomto případě stanoven podle dvou možností. První možnost nabízí určení základu daně jako cenu pozemku, která je zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. 1. příslušného zdaňovacího období. U druhé možnosti se základ daně určí vynásobením skutečné výměry pozemku vyjádřené v m² a částky 3,8 Kč. V obou případech se výsledný základ daně zaokrouhluje na celé koruny nahoru. [19]

Stejný základ daně s rozlišnými sazbami je pro ostatní pozemky výše neuvedené. Základ daně se stanoví ve výši skutečné výměry pozemku v m² zjištěné k 1. 1. konkrétního zdaňovacího období a zaokrouhlí se na celé m² nahoru. [19]

Sazba ve výši 2 Kč se využívá u stavebních pozemků a dále je nutné jí vynásobit tzv. koeficientem podle počtu obyvatel rozhodného podle posledního sčítání lidu v příslušné obci. [19]

U zpevněných ploch pozemků, které slouží k podnikatelské činnosti, se rozlišují sazby na 1 Kč pro pozemky užívané pro zemědělskou prvovýrobu nebo lesní a vodní hospodářství a na 5 Kč, která se použije pro pozemky užívané pro průmysl, stavebnictví, energetiku, dopravu a ostatní zemědělskou výrobu či podnikatelskou činnost. [19]

Ostatní plochy a zastavěné plochy a nádvoří podléhají sazbě 0,20 Kč. [19]

3.2.2.2 Daň ze staveb

Poplatníci

Poplatníkem je vlastník stavby, samostatného nebytového prostoru nebo bytu a v případě vlastnictví státu platí stejná ustanovení jako u daně z pozemků. [18]

Poplatníky jsou i Pozemkový fond ČR nebo Správa státních hmotných rezerv, pokud jsou jimi stavby a byty spravované. [19]

Za podmínek stanovených v §8 odst. 4 ZDN může být poplatníkem také nájemce. [19]

Předmět daně

Jako předmět daně vymezuje zákon v § 7 stavby, které jsou na základě oznámení stavebnímu úřadu způsobilé k užívání. Dále stavby, pro které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudační souhlas, a pak také byty a nebytové prostory evidované v katastru nemovitostí. Tyto stavby, byty a nebytové prostory jsou předmětem daně, pokud jsou na území ČR a nejsou výslovně v tomto paragrafu z předmětu daně vyloučeny. [19]

Základ daně

Základ daně je v § 10 vymezen zvlášť pro stavby a zvlášť pro byty a nebytové prostory, ale v každém případě se zaokrouhluje na celé m² nahoru. [19]

U staveb je rozhodující výměra půdorysu nadzemní části stavby v m², tedy zastavěná plocha podle stavu k 1. 1. příslušného zdaňovacího období. [19]

U bytu nebo samostatného nebytového prostoru je pro výpočet základu daně důležitá výměra podlahové plochy v m², stanovená také podle stavu k 1. 1. zdaňovacího období. Tuto výměru je nutné ještě upravit na základ daně vynásobením koeficientem 1,2. [19]

Sazby daně

Obytné domy podléhají sazbě ve výši 2 Kč za m² zastavěné plochy, a pokud existují k těmto domům ostatní stavby tvořící jejich příslušenství, podléhají stejné sazbě za každý m² přesahující výměru 16 m² zastavěné plochy. Pokud má stavba další nadzemní podlaží, zvyšuje se sazba o 0,75 Kč za každé další a takto zvýšená sazba se ještě násobí příslušným koeficientem podle počtu obyvatel. [19]

Stavby a rodinné domy užívané pro individuální rekreaci mají sazbu 6 Kč za m² a stavby, které k nim plní doplňkovou funkci mimo garáže 2 Kč za m² zastavěné plochy. I zde platí podmínka navýšení sazby v případě dalšího nadzemního podlaží. Sazba se dále ještě může násobit koeficientem 1,5, pokud je stanoven obcí obecně závaznou vyhláškou. Další navýšení sazby by následovalo v případě, že by se stavby výše uvedené nacházely na území národních parků v zónách I. chráněných krajinných oblastí. Pokud by byla tato podmínka splněna, došlo by k vynásobení stávající sazby dvěma. [19]

Samostatně stojící garáže nebo samostatné nebytové prostory, které funkci garáže plní, mají přidělenou sazbu 8 Kč za m² zastavěné plochy, popřípadě upravené podlahové plochy. Opět se zde uplatňuje zvýšení sazby za další nadzemní podlaží a násobení koeficientem 1,5. [19]

U staveb a samostatných nebytových prostorů sloužících k podnikatelské činnosti jsou sazby určeny na m² zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy a liší se podle charakteru podnikatelské činnosti. Sazba 2 Kč se používá u zemědělské prvovýroby, lesního a vodního hospodářství. U průmyslové činnosti, stavebnictví, dopravy, energetiky a ostatní zemědělské činnosti 10 Kč. U ostatních podnikatelských činností je to také 10 Kč. Toto jsou opět jen základní sazby, které je potřeba dále upravit a to popřípadě vynásobit koeficientem 1,5. [19]

U ostatních staveb výše neuvedených se počítá se sazbou 6 Kč za m² zastavěné plochy, která je v případě dalšího nadzemního podlaží dále navýšena. Zbývající výše neuvedené byty a ostatní samostatné nebytové prostory podléhají sazbě 2 Kč za m² zastavěné plochy vynásobené koeficientem podle počtu obyvatel. [19]

3.2.2.3 Ostatní daňové souvislosti týkající se daně z nemovitostí

Výsledná daň by se měla ještě upravovat, a to násobit místním koeficientem. Místní koeficient může být ve výši 2, 3, 4 a 5 a stanovuje si ho obec nebo město obecně závaznou vyhláškou pro všechny nemovitosti na celém jejich území. Mimo pozemky typu orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů, a trvalých travních porostů se jím násobí daň za jednotlivé druhy pozemků, bytů, nebytových prostor a staveb. Daň z pozemků a daň ze staveb se zaokrouhlí na celé koruny nahoru a po sečtení vyjde celková daň z nemovitostí. [19]

Placení daně se liší u poplatníků provozujících zemědělskou výrobu a chov ryb, kdy k placení dochází prostřednictvím dvou stejných splátek v termínech 31. srpna a 30. listopadu zdaňovacího období a u ostatních poplatníků, kdy se platí také ve dvou stejných splátkách, ale první termín je 31. května. [19]

Daňové přiznání k této dani se podává jen jednou, a případné změny rozhodné pro stanovení daně v následujících zdaňovacích obdobích se oznamují správci daně. [19]

3.2.2.4 Účtování o dani z nemovitostí

Pro účtování o dani z nemovitostí je v účtové skupině 53 vymezen stejnojmenný účet 532 – Daň z nemovitostí. Jedná se o nákladový účet, a aby mohl být daňově uznatelný, musí být daň z nemovitostí zaplacená. V opačném případě je o hodnotu nezaplacené daně nutno zvýšit základ daně. Závazek z titulu daně z nemovitostí se účtuje na účtu 345 – Ostatní daně

a poplatky spolu s dalšími závazky z titulu daní, a proto je vhodné v praxi využívat analytické evidence. Účtování předpisu a úhrady daně z nemovitostí je uvedeno v tabulce 3.2 a přeneseno do schématu 2. [3]

Tab. 3.2: Účetní případy u daně z nemovitostí

<i>Účetní případ</i>	<i>MD/D</i>
1. předpis daně z nemovitostí	532/345
2. úhrada daně z nemovitostí	345/221(211)

Zdroj: vlastní zpracování

Schéma 2: Účtování o dani z nemovitostí



Zdroj: vlastní zpracování

3.2.3 Převodové daně

Převodových daní je v České republice využíváno ke zdanění získání či prodeje majetku. Protože jde o tři daně, a to daň dědickou, darovací a daň z převodu nemovitostí upravené jedním zákonem, bývají často označovány jednotným číslem jako tzv. „trojdaň“. Právním předpisem je Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDDDP). [2]

3.2.3.1 Daň dědická

Poplatníci

Poplatníkem je dědic, kterému dědictví připadlo ze zákona či ze závěti po skončení dědického řízení. [20]

Předmět daně

Zákon uvádí jako předmět daně nabytí majetku děděním a dále tento majetek vymezuje. Za takovýto majetek se považují nemovitosti, z nichž se daň vybírá pouze pokud se nachází na území ČR, a to i v případě, že zde zůstavitel neměl státní občanství ani trvalý pobyt. Dále jde o movitý majetek, z něhož se daň vybírá bez ohledu na to, kde se nachází, pokud byl zůstavitel občan ČR, a zároveň zde měl trvalé bydliště. Na movitý majetek v tuzemsku se vztahuje zdanění pouze v případě, že byl zůstavitel občan ČR a neměl zde trvalý pobyt, nebo pokud občanem ČR nebyl. [20]

Základ daně

Při stanovení základu daně se vychází z ceny majetku získaného v rámci dědického řízení dědicem, od které se pak následně odečítají jednotlivé položky, jako jsou dluhy zůstavitele, které na dědice přešly, cena majetku, který je podle § 19 a § 20 tohoto zákona od daně osvobozen, náklady vynaložené na pohřeb zůstavitele v přiměřené výši. Dále se základ daně snižuje o vyplacenou odměnu a výdaje soudního notáře, který vystupoval v řízení o dědictví, a dědickou dávku již prokazatelně zaplacenou jinému státu při děděním majetku v cizině, pokud je majetek předmětem též této daně v tuzemsku. [20]

Takto zjištěný základ daně se zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru. [20]

Sazba daně

Před stanovením sazby daně se poplatník podle zákona o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí, a to konkrétně podle § 11, musí zatřídit do jedné ze tří skupin podle vztahu poplatníka k zůstaviteli. První skupinu tvoří příbuzní v řadě přímé a manželé. V druhé skupině jsou příbuzní v řadě pobočné, což jsou synovci, neteře, strýcové, tety nebo sourozenci, a další příbuzní a osoby zákonem konkrétně vymezené. Pokud je poplatník zařazen do těchto dvou skupin, je od daně osvobozen. Třetí skupinu tvoří ostatní fyzické či právnické osoby, které mají daňovou povinnost vždy. [20]

I přes to, že jsou osoby zařazené v první a druhé skupině od daně osvobozeny, jsou v zákoně uvedeny sazby pro tyto skupiny. Sazby jsou dány na základě velikosti základu daně, který je uváděn v rozmezí od určité částky do určité částky buďto procentem, nebo pevnou částkou a procentem ze základu daně, přesahujícího spodní hranici rozmezí. [20]

U výpočtu daně dědické platí, že stanovená daň podle jednotlivých sazeb se ještě dále násobí koeficientem 0,5. [20]

Splatnost daně

Splatnost daně dědické je stanovena ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy byl poplatníkovi doručen platební výměr. [20]

Daňové přiznání

Daňové přiznání se u daně dědické podává do 30 dnů ode dne, kdy skončilo dědické řízení. [20]

3.2.3.2 Daň darovací

Poplatníci

Poplatníkem je nabyvatel daru a za určitých podmínek i dárce. Dárce se stává poplatníkem v případě, že je to fyzická nebo právnická osoba s trvalým pobytem v tuzemsku, která darovala majetek jiné právnické nebo fyzické osobě, která v tuzemsku trvalý pobyt nemá. [20]

Předmět daně

Za předmět daně se považuje bezúplatné nabytí majetku v podobě nemovitosti, movitého majetku či jiného majetkového prospěchu. Toto bezúplatné nabytí se uskutečnilo na základě právního úkonu nebo v jeho souvislosti. [20]

U nemovitostí se rozsah zdanění určuje shodně jako u daně dědické. U movitého majetku a jiného majetkového prospěchu je předmětem daně vše, co bylo bezúplatně nabyto, nebo poskytnuto v tuzemsku bez ohledu na pobyt, státní příslušnost nebo sídlo dárce či nabyvatele. V opačném případě, kdy se uvedený majetek nachází mimo tuzemsko, je tento majetek předmětem daně, jestliže je osoba nabyvatele nebo dárce fyzická osoba s českým občanstvím a trvalým pobytem v tuzemsku nebo právnická osoba s tuzemským sídlem. [20]

Základ daně

Cena majetku, který je předmětem daně darovací, se stává základem daně po odečtení dluhů a ceny jiných povinností souvisejících s předmětem daně v prokazatelné výši, ceny majetku osvobozeného od daně darovací podle § 19 a § 20 tohoto zákona a případně cla a daně placené při dovozu. Před výpočtem daně je nutno zaokrouhlit základ daně na celé stokoruny nahoru. [20]

Sazby daně

Sazby pro výpočet daně darovací jsou shodné se sazbami pro daň dědickou. Stejně tak je nutné nejdříve zařadit poplatníka do jedné ze tří skupin podle vztahu k dárci. Osvobození se týká opět první a druhé skupiny. Na rozdíl od daně dědické se daň nenásobí koeficientem 0,5. [20]

Splatnost daně

Splatnost daně u daně darovací je stejná jako u daně dědické. [20]

Daňové přiznání

Daňové přiznání se podává do 30 dnů ode dne, kdy došlo k bezúplatnému nabytí movitého majetku či majetkového prospěchu, nebo v němž byl tento majetek nebo prospěch poskytnut do ciziny. [20]

3.2.3.3 Daň z převodu nemovitostí

Poplatníci

Poplatníkem daně z převodu nemovitostí může být převodce, nabyvatel nebo oba tyto subjekty. Pokud je poplatníkem daně převodce neboli prodávající, nabyvatel je v této situaci ručitelem. [20]

Jak nabyvatel, tak převodce se stávají poplatníky daně a tuto daň platí společně a nerozdílně, jde-li o výměnu nemovitostí. [20]

Nabyvatel je poplatníkem, pokud je nemovitost nabyta při výkonu rozhodnutí nebo exekuci, vyvlastnění, nebo např. při zrušení právnické osoby bez likvidace. [20]

Předmět daně

Za předmět daně se považuje úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Dále je předmětem daně úplatný převod vlastnictví k nemovitostem, pokud následně dojde k odstoupení od smlouvy, převod vlastnictví k nemovitostem na základě smlouvy o zajišťovacím převodu práva, nebo přechod vlastnictví k nemovitostem ve spojení s postoupením pohledávky. [20]

V situaci, kdy dojde k výměně nemovitostí, se tato výměna považuje pouze za jeden převod. Vyšší daň z převodu těchto nemovitostí je pak výslednou daní. [20]

Základ daně

V § 10 je uvedena jako základ daně cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu, která je platná v den, kdy byla nemovitost nabyta. Pokud je však sjednaná cena nemovitosti nižší než uvedená cena zjištěná, je i přesto základem daně cena zjištěná a částka, o kterou cena zjištěná cenu sjednanou převyšuje, nepodléhá dani darovací. V opačném případě, kdy by cena zjištěná byla nižší než cena sjednaná, stává se základem daně právě tato vyšší cena sjednaná. [20]

Cena zjištěná je základem daně také v případě, že je daná nemovitost vydražena a takováto cena je platná v den sepsání osvědčení formou notářského zápisu o vydražení nemovitosti, nebo v den právní moci rozhodnutí soudu o vydražení. Pokud jde o vydražení nemovitosti při výkonu rozhodnutí, při exekuci, nebo ve veřejné dražbě, je základem daně cena, která byla tímto vydražením dosažena. [20]

Dále je cena zjištěná používána jako základ daně v souvislosti s ukončením finančního leasingu, zajišťovacím převodem práva nebo s postoupením pohledávky vždy s platností v den nabytí nemovitosti na základě jednotlivých smluv týkajících se uvedených skutečností. [20]

Zákon dále stanovuje i další základy daně jako je cena sjednaná, pokud dojde k převodu nemovitosti z vlastnictví či do vlastnictví územního samosprávného celku. Dále může být základem daně náhrada určená soudem, nebo podíl na výtěžku z prodeje nemovitosti určený soudem, jestliže dojde ke zrušení a vypořádání podílového spoluvlastnictví soudem. V neposlední řadě to může být hodnota určená posudkem znalce podle obchodního zákoníku, pokud je nemovitost vkládána do s. r. o. nebo do a.s. [20]

Vždy ale platí zásada, že pokud není možné hodnotu nemovitosti stanovit prostřednictvím výše uvedených způsobů a ostatních způsobů zde neuvedených vymezených v odst. 1 §1, je základem daně cena zjištěná podle zvláštního právního předpisu. [20]

Sazba daně

Sazba daně činí 3 % a je na rozdíl od daně dědické a daně darovací uvedena v samostatném ustanovení zákona a je stejná pro jakoukoli výši základu daně zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru. Je také shodná u všech tří skupin, ke kterým se přiřazuje poplatník podle vztahu k nabyvateli, případně převodci. [20]

U předchozích dvou daní platilo, že pokud se poplatník nachází v první nebo druhé skupině je od daně osvobozen. U daně z převodu nemovitosti se neosvobozuje u těchto dvou skupin, ale možnosti osvobození nabízí § 20. [20]

Daňové přiznání

Daňové přiznání se podává nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž došlo k zákonem stanoveným skutečnostem. Jde o zapsání vkladu práva do katastru nemovitostí, nabytí účinnosti smlouvy o úplatném převodu vlastnictví k nemovitosti neevidované v katastru nemovitostí, vydání potvrzení o nabytí vlastnictví k vydražené nemovitosti ve veřejné dražbě a další. Termín pro podání daňového přiznání je shodný s termínem splatnosti daně z převodu nemovitostí. [20]

3.2.3.4 Účtování o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí

O těchto třech daních je účtováno prostřednictvím společného účtu účtové skupiny 53, a jde konkrétně o účet 538 – Ostatní daně a poplatky. Z druhé části tohoto nákladového účtu je patrné, že zde nejsou účtovány jen daně, ale i poplatky, a proto je vhodné vést i zde analytickou evidenci, odlišující např. poplatky od daní a dále pak i jednotlivé daně, neboť z každé vychází jiná daňová povinnost. [3]

Rozdílná je také daňová uznatelnost těchto tří daní. Zatímco daň dědická a darovací zvyšuje základ daně vždy, neboť jde o nedaňový náklad, daň z převodu nemovitostí lze za podmínky jejího zaplacení uznat jako náklad daňový v tom období, ve kterém k tomuto zaplacení došlo. Daň z převodu nemovitostí, jež byla v daném období předepsána, ale nebyla zaplacená, musí stejně jako daň dědická a darovací zvýšit základ daně v tomto období. [3]

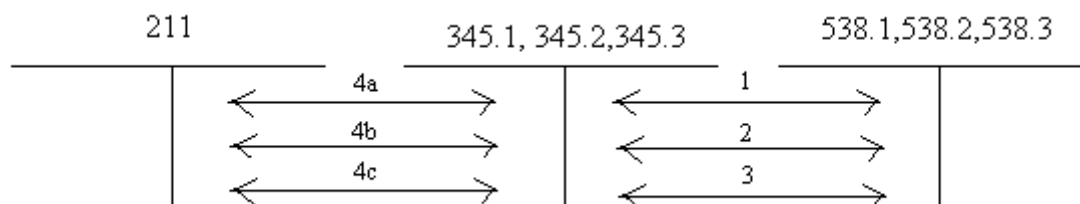
V tabulce 3.3 je uvedeno přehledné účtování o těchto daních, a zároveň je toto účtování přeneseno do schématu 3. Předpis jednotlivých daní je účtován na shodné účty, a to na straně MD účet 538 a na straně D současně vzniká závazek z titulu těchto daní na účtu 345 – Ostatní daně a poplatky. Pro přehlednost je v tabulce uvedena jednoduchá analytická evidence, kdy jednotlivé předpisy k dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí jsou rozlišeny čísly 1,2,3, což platí také u vznikajících závazků. Úhrada je účtována jako snížení závazku na straně MD a současně snížení buďto pokladny na účtu 211, nebo běžného účtu prostřednictvím účtu 221. [3]

Tab. 3.3: Účetní případy o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí

<i>Účetní případ</i>	<i>MD/D</i>
1. Předpis daně dědické	538.1/345.1
2. Předpis daně darovací	538.2/345.2
3. Předpis daně z převodu nemovitostí	538.3/345.3
4. Úhrada daňových povinností	
a) daň dědická	345.1/211
b) daň darovací	345.2/211
c) daň z převodu nemovitostí	345.3/211

Zdroj: vlastní zpracování

Schéma 3: Účtování o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí



Zdroj: vlastní zpracování

4 Případové studie

V ČR jsou majetkové daně řazeny spolu s důchodovými daněmi do společné skupiny, označované jako přímé daně, jejichž výnos představoval za rok 2011 částku 276 946 mil. Kč. Z této částky se na inkasu přímých daní podílely daně majetkové pouze 9 %, a to konkrétně částkou 25 474 mil. Kč. Ve srovnání se všemi daněmi v daňové soustavě ČR je výnos majetkových daní nejnižší. Naopak nejvýnosnější daní je daň z přidané hodnoty, jejíž výnos představuje za rok 2011 více než desetinásobek výnosu majetkových daní ve stejném roce.

Údaje o celkové výnosnosti majetkových daní a podílu jednotlivých daní tohoto druhu v roce 2011, včetně stejných údajů platných pro rok 2010, uvedených za účelem srovnání, jsou znázorněny v tabulce 4.1. [21]

Tab. 4.1: Inkaso jednotlivých majetkových daní v letech 2010 a 2011 v mil. Kč

Majetková daň	Rok	
	2010	2011
Daň silniční	5 100	5 187
Daň z nemovitostí	8 747	8 568
Daň dědická	87	78
Daň darovací	138	4 279
Daň z převodu nemovitostí	7 453	7 362
Celkem	21 525	25 474

Zdroj: Česká daňová správa, 2012

Z údajů v tabulce je patrné, že se i přes pokles výnosnosti daně z nemovitostí, daně dědické i daně z převodu nemovitostí, celkový výnos majetkových daní zvýšil oproti roku 2010 přibližně o 18 %, přesněji o 3 949 mil. Kč. Na tomto přírůstku má největší podíl daň darovací, neboť u této daně došlo k viditelnému nárůstu výnosnosti o 4 141 mil. Kč, což představuje mnohonásobné navýšení oproti předešlému roku. Důvodem tohoto 3 100 % skoku oproti původnímu stavu výnosnosti daně darovací je zavedení 32 % sazby daně pro zdaňování bezúplatně nabytých povolenek. Nepatrný podíl na celkovém nárůstu výnosnosti majetkových daní má také zvýšení výnosu u daně silniční, který v porovnání s nárůstem u daně darovací činí pouze 87 mil. Kč, tzn. necelé 2 %.

Na celkovém inkasu majetkových daní má stejně jako v roce 2010, a to i přes

expanzivní nárůst výnosu daně darovací, největší podíl daň z nemovitostí, která představuje až třetinu celkového výnosu, což je necelých 34 %. Výraznější podíl má také daň z převodu nemovitostí ve výši 29 %. Pětinový podíl, tzn. 20 %, má daň silniční a na 17 % zvedla účast na celkovém výnosu majetkových daní daň darovací. Jen 0,3 % z celkového výnosu majetkových daní za rok 2011 tvoří příjmy daně dědické, což je podíl dosti zanedbatelný.

Majetkové daně mají ve své právní úpravě uveden vlastní postup při výpočtu a stanovení daňové povinnosti, vlastní možnosti osvobození od daně a další daňové optimalizace. Následující kapitoly jsou zaměřeny na aplikaci teoretických poznatků na praktických příkladech.

4.1 Daň silniční

Výnos daně silniční je jedním z příjmů státního fondu dopravní infrastruktury a tím pádem se podílí na financování rozvoje, údržby a modernizace silnic, dálnic a dalších komunikací. Toto rozpočtové určení je účelné, neboť poplatník má alespoň základní ponětí o tom, proč je tato daň vybírána.

Nejdůležitějším zdrojem informací potřebných pro výpočet silniční daně je kromě zákona o dani silniční (dále jen ZDS) technický průkaz vozidla (dále jen TP), ve kterém jsou uvedeny potřebné údaje. Patří mezi ně jméno provozovatele vozidla, jež je pak poplatníkem daně, datum první registrace vozidla, které je nezbytné pro uplatnění snížení popřípadě zvýšení základní sazby daně (dále jen SD), typ vozidla a další rozhodné informace pro stanovení správného základu daně a jemu příslušné sazby.

Nejdříve je nutné si uvědomit, že poplatníkem daně je provozovatel zapsaný v TP vozidla, které se stalo předmětem daně, a je využíváno k podnikání a to i přesto, že toto vozidlo používala k podnikání jiná osoba. Z toho vyplývá, že poplatníkem může být jak podnikatel, tak i obyčejný občan. Tato situace může nastat v případě, že provozovatel daného vozidla, který nepodniká, zapůjčil automobil osobě, která jej využila k podnikání.

Dále je nutné si stanovit, kdy povinnost platit silniční daň vznikla, případně zanikla, a sledovat, ve kterých měsících zdaňovacího období bylo vozidlo, které je předmětem daně, využíváno.

Podle typu vozidla se stanoví základ daně (dále jen ZD), kterým je u osobních automobilů zdvihový objem motoru v m^3 a u ostatních vozidel největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav. K takto zjištěnému základu daně se přiřadí příslušná roční sazba,

kteřá je označována jako základní. Protože se daň počítá pouze pro kalendářní měsíce, ve kterých bylo vozidlo používáno k podnikání, je vhodné si pro správný výpočet daňové povinnosti a záloh stanovit měsíční část roční základní sazby. Výhodou tohoto stanovení může být uplatnění rozdílného procenta snížení sazby v některých měsících. Měsíční sazba daně, případně měsíční snížená či zvýšená sazba daně, se pak vynásobí počtem měsíců, ve kterých bylo vozidlo předmětem daně a výsledek se zaokrouhlí na celé koruny nahoru. Sazby pro potřeby výpočtu daně silniční v následujících příkladech jsou uvedeny v Příloze č. 1.

Silniční daň je jedinou majetkovou daní, která může být placena zálohově, a to čtyřikrát ročně. Pro rok 2012 jsou termíny pro placení záloh za první čtvrtletí stanoveny na 16. dubna 2012, za druhé čtvrtletí na 16. července 2012, za třetí čtvrtletí 15. října 2012 a čtvrtá záloha je splatná 17. prosince 2012. Poplatník se také může rozhodnout, že zaplatí zálohu za celý kalendářní rok najednou. V takovém případě, splatí celou zálohu v termínu pro první čtvrtletí, tedy 16. dubna 2012.¹

Termín pro podání daňového přiznání za rok 2012 je 31. ledna 2013, kdy je daň také splatná. Podrobnější informace k dani silniční lze nalézt v kapitole 3.2.1.1 Konstrukční prvky a daňové souvislosti daně silniční.

4.1.1 Případové studie k dani silniční

Příklad 1

Paní Jiřina Nová pracuje ve firmě, kterou vlastní, a která poskytuje svým zákazníkům poradenství v oblasti účetnictví. Protože je součástí její práce také dojíždění za klienty, zakoupila do firmy dne 24. 8. 2010 tři osobní automobily, u kterých je v TP zapsána jako provozovatel, a které ona a její dva zaměstnanci využívají.

Jedná se o automobil Škoda Felicia LX se zdvihovým objemem motoru 1 289 cm³, které bylo poprvé registrováno v červenci 2005. Tento automobil byl paní Jiřinou Novou využíván po všechny měsíce roku 2011, mimo měsíc srpen, kdy čerpala dovolenou, a mimo září, kdy automobil zapůjčila své sestře, která jej využila pro osobní potřebu.

Druhým automobilem je Volkswagen Golf se zdvihovým objemem motoru 1 390 cm³ poprvé registrovaný v únoru 2007. Tento automobil využíval při cestách za zákazníky po prvních pět měsíců roku 2011 zaměstnanec paní Nové. V červnu a červenci auto nebylo využíváno z důvodu opravy v autoservisu. Po měsíce srpen a září byl automobil stále

¹ Dle daňového kalendáře pro rok 2012 dostupného na webových stránkách České daňové správy.

využíván a z důvodu poruchovosti jej paní Nová 28. října prodala nepodnikatelské osobě.

Třetím automobilem je Opel – Astra se zdvihovým objemem motoru 1 598 cm³, poprvé registrovaný v březnu 2003. Tento automobil využívala zaměstnankyně paní Nové po měsíce leden až srpen. Od září se však zaměstnankyně rozhodla, že bude podnikat samostatně, z firmy odešla a paní Nová jí automobil pro její samostatnou podnikatelskou činnost prodala ke dni 1. září.

Řešení:

Předmětem daně silniční jsou všechny tři uvedené automobily. U každého vozu se daň vypočítává zvlášť. Důležité je si stanovit počet měsíců, ve kterých byl automobil využíván k podnikání, a na základě data první registrace správně zvolit procento snížení sazby daně.

1. Stanovení daně silniční u automobilu Škoda Felicia LX

Automobil byl využíván po 10 měsíců roku 2011. Základní roční sazba daně je podle ZDS ve výši 2 400 Kč. Měsíčně jde tedy o částku 200 Kč. Podle data první registrace má paní Nová nárok na 40 % snížení sazby pro prvních šest měsíců roku 2011. Pro zbývající měsíce, ve kterých byl automobil využíván k podnikání, lze uplatnit pouze snížení sazby o 25 % .

Výpočet:

$$ZD = 1\,289\text{ cm}^3$$

$$\text{snížená měsíční SD (40 \%)} = \text{měsíční SD} \times (1 - 0,4)$$

$$\text{snížená měsíční SD (40 \%)} = 200 \times (1 - 0,4) = 120\text{ Kč}$$

$$\text{snížená měsíční SD (25 \%)} = \text{měsíční SD} \times (1 - 0,25)$$

$$\text{snížená měsíční SD (25 \%)} = 200 \times (1 - 0,25) = 150\text{ Kč}$$

$$\text{daň} = \text{počet měsíců} \times \text{snížená měsíční SD}$$

$$\text{daň} = (6 \times 120) + (4 \times 150) = 1\,320\text{ Kč}$$

2. Stanovení daně silniční u automobilu Volkswagen Golf

Automobil byl k podnikání využíván po 7 měsíců, ale protože byl automobil prodán v průběhu měsíce nepodnikatelské osobě, které tak nevznikla povinnost platit silniční daň, je paní Nová povinna zaplatit daň i za měsíc říjen. Celkově se tedy daň vypočítá za 8 měsíců. Roční sazba daně je podle ZDS 2 400 Kč a jedna dvanáctina této sazby činí 200 Kč. Podle data první registrace má paní Nová po všech osm měsíců nárok na snížení sazby o 40 %.

Výpočet:

$$ZD = 1\,390 \text{ cm}^3$$

$$\text{snížená měsíční SD (40 \%)} = \text{měsíční SD} \times (1 - 0,4)$$

$$\text{snížená měsíční SD (40 \%)} = 200 \times (1 - 0,4) = 120 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = \text{počet měsíců} \times \text{snížená měsíční SD}$$

$$\text{daň} = 8 \times 120 = 960 \text{ Kč}$$

3. Stanovení daně silniční u automobilu Opel – Astra

Automobil byl k podnikání využíván 8 měsíců. Za září 2011 se daň již neplatí, neboť v tomto měsíci vznikla povinnost platit daň silniční bývalé zaměstnankyni paní Nové, která jej bude využívat ke své podnikatelské činnosti. Roční sazba daně je podle ZDS 3 000 Kč a měsíční sazba pak vychází na 250 Kč. Podle data první registrace má paní Nová nárok na snížení sazby o 25 %, a to po všechny měsíce.

Výpočet:

$$ZD = 1\,598 \text{ cm}^3$$

$$\text{snížená měsíční SD (25 \%)} = \text{měsíční SD} \times (1 - 0,25)$$

$$\text{snížená měsíční SD (25 \%)} = 250 \times (1 - 0,25) = 187,5 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = \text{počet měsíců} \times \text{snížená měsíční SD}$$

$$\text{daň} = 8 \times 187,5 = 1\,500 \text{ Kč}$$

$$\text{Výše silniční daně za rok 2011 před odečtením záloh} = 1\,320 + 960 + 1\,500 = 3\,780 \text{ Kč}$$

4. Stanovení doplatku či přeplatku na dani

Celkově bylo na zálohách zapláceno 3 630 Kč (zálohy jsou vypočteny v Příloze č. 2), což je méně, než je daňová povinnost k dani silniční, která činila 3 780 Kč. Paní Nová musí doplatit 150 Kč.

Příklad 2

Paní Jana Spáčilová podniká jako osoba samostatně výdělečně činná v potravinářském průmyslu a vede daňovou evidenci. K 1. 1. 2011 vlastní tři vozidla, které používá k podnikání. Rozhodla se, že pro účely daně z příjmů nehodlá na tato vozidla uplatňovat výdaje skutečné, ale paušální výdaje na dopravu ve výši 5 000 Kč, resp. 4 000 Kč měsíčně.

Prvním vozem je dodávka s dvěma nápravami a s největší povolenou hmotností 3 tuny, která byla poprvé registrována v květnu 2009. Tuto dodávku paní Spáčilová používá vždy, když jede pro větší množství zásob, což je každý druhý měsíc, a poprvé byl v roce 2011 použit v únoru.

Druhým vozem je osobní automobil Škoda Octavia se zdvihovým objemem motoru 1 896 cm³, které je celý rok využíváno k dopravě donášek zákazníkům, a společně s dodávkou je paní Spáčilová zařadila do obchodního majetku. Datum první registrace vozidla je únor 2010.

Poslední vůz je osobní automobil Škoda Favorit, který má zdvihový objem motoru 1 289 cm³ a datum první registrace v březnu 1988. Tento automobil využívá jak pro svou soukromou potřebu, tak pro podnikání. V souvislosti s podnikatelskou činností tento automobil využívá k dopravě na schůzky s dodavateli a k vyřizování povinností souvisejících s podnikáním. Tento vůz nemá zařazen v obchodním majetku a byl využíván pouze v únoru a březnu a od května do srpna. Ke dni 15. září jej paní Spáčilová prodala nepodnikatelské osobě.

Řešení:

I když se paní Spáčilová rozhodla uplatňovat výdaje na vozidla paušálem, neosvobozuje jí to od povinnosti platit silniční daň (i když se tato daň může zdát jako výdaj na vozidlo). Dále je povinna platit silniční daň i za Škodu Favorit, neboť pro daň silniční není rozhodující, zda je dané vozidlo v obchodním majetku či nikoli.

1. Stanovení daně silniční u dodávky

Dodávka je využívána k podnikatelské činnosti 6 měsíců. Roční sazba daně je podle ZDS 3 600 Kč a měsíční část této sazby je ve výši 300 Kč. Na základě data první registrace si může paní Spáčilová po všechny měsíce snížit sazbu daně o 48 %.

Výpočet:

ZD = 3 tuny a 2 nápravy

měsíční snížená SD (48 %) = měsíční SD \times (1 – 0,48)

měsíční snížená SD (48 %) = 300 \times (1 – 0,48) = 156 Kč

daň = počet měsíců \times snížená měsíční SD

daň = 6 \times 156 = 936 Kč

2. Stanovení daně silniční u Škody Octavia

Tento automobil byl využíván po celý rok, tedy všech 12 měsíců. Roční sazba daně činí podle ZDS 3 000 Kč. Pro potřeby výpočtu záloh je důležitá také měsíční hodnota sazby, a ta činí 250 Kč. Protože bylo vozidlo registrováno teprve v roce 2010, může si paní Spáčilová uplatnit snížení sazby o 48 % pro všechny měsíce.

Výpočet:

$$ZD = 1\,896\text{ cm}^3$$

$$\text{měsíční snížená SD (48 \%)} = \text{měsíční SD} \times (1 - 0,48)$$

$$\text{měsíční snížená SD (48 \%)} = 250 \times (1 - 0,48) = 130\text{ Kč}$$

$$\text{daň} = \text{počet měsíců} \times \text{snížená měsíční SD}$$

$$\text{daň} = 12 \times 130 = 1\,560\text{ Kč}$$

3. Stanovení daně silniční u Škody Favorit

Automobil byl k podnikatelské činnosti využíván 6 měsíců, ale silniční daň musíme zaplatit za 7 měsíců, tedy i za měsíc, ve kterém byl automobil prodán. Roční sazba daně činí 2 400 Kč a měsíční sazba vychází na 200 Kč. Protože byl však automobil poprvé registrován před 31. prosincem 1989, je podle ZDS paní Spáčilová povinná, navýšit sazbu daně o 25 %.

Výpočet:

$$ZD = 1\,289\text{ cm}^3$$

$$\text{měsíční zvýšená SD (25 \%)} = \text{měsíční SD} \times (1 + 0,25)$$

$$\text{měsíční zvýšená SD (25 \%)} = 200 \times (1 + 0,25) = 250\text{ Kč}$$

$$\text{daň} = \text{počet měsíců} \times \text{zvýšená měsíční SD}$$

$$\text{daň} = 7 \times 250 = 1\,750\text{ Kč}$$

$$\text{Výše daně silniční za rok 2011 před odečtením záloh} = 936 + 1\,560 + 1\,750 = 4\,246\text{ Kč}$$

4. Stanovení doplatku či přeplatku na dani

Protože výše vypočtených záloh, která činila 3 960 Kč (výpočet záloh je uveden v Příloze č. 2), nepřevýšila vypočtenou daňovou povinnost, která vyšla 4 246 Kč, musí paní Spáčilová doplatit na dani silniční 286 Kč.

Příklad 3

Paní Věra Nováková používá pro své podnikání Volvo XC90 se zdvihovým objemem motoru 3 192 cm³ a datem první registrace v říjnu 2009, v jehož TP je uvedena jako provozovatel vozidla. Tento vůz byl používán k podnikání v měsících lednu až březnu a od měsíce července až do října. V měsíci dubnu a květnu auto zapůjčila svému manželovi, který jej využil k vlastnímu podnikání.

Paní Nováková má dva zaměstnance, kteří využívají při služebních cestách svých soukromých osobních automobilů. První zaměstnankyně využívala vždy deset dní v měsíci po celý rok osobní automobil Fiat Punto se zdvihovým objemem motoru 1 297 cm³, které bylo poprvé registrováno v červnu 2005.

Druhý zaměstnanec využíval třikrát do měsíce po celý rok Ford Focus, se zdvihovým objemem motoru 1 599 cm³ a datem první registrace v únoru 2008.

Řešení:

1. Stanovení daně silniční u Volva XC90

K podnikání paní Novákové byl tento automobil používán 7 měsíců. Paní Nováková však musí daň silniční odvézt i za měsíce, kdy auto využíval její manžel, protože i přesto, že jej využíval k vlastnímu podnikání, jako provozovatel je v TP vozidla uvedena paní Nováková, a proto ji povinnost platit daň připadá celkem na 9 měsíců. Roční sazba daně je podle ZDS 4 200 Kč. Měsíční část sazby je 350 Kč. Podle data první registrace si paní Nováková může snížit sazbu o 48 % po všechny měsíce.

Výpočet:

$$ZD = 3\,192 \text{ cm}^3$$

$$\text{měsíční snížená SD (48 \%)} = \text{měsíční SD} \times (1 - 0,48)$$

$$\text{měsíční snížená SD (48 \%)} = 350 \times (1 - 0,48) = 182 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = \text{počet měsíců} \times \text{snížená měsíční SD}$$

$$\text{daň} = 9 \times 182 = 1\,638 \text{ Kč}$$

2. Stanovení daně silniční u Fiatu Punto

Pro výpočet daně zde existují dvě možnosti zvolení sazby daně. Buď se použije za každý den, kdy byl automobil použit sazba 25 Kč, nebo se využije sazby roční, u které je možné uplatnit snížení sazby. Vždy se zvolí ta varianta, která je nejvýhodnější. Roční sazba

daně je podle ZDS 2 400 Kč. Měsíční část sazby je 200 Kč. Podle data první registrace lze za prvních pět měsíců roku 2011 uplatnit snížení sazby o 40 % a ve zbývajících měsících o 25 %.

a) výpočet se sazbou 25 Kč na den

počet dnů = dny v měsíci × počet měsíců

počet dnů = $10 \times 12 = 120$ dní

daň = počet dnů × 25

daň = $120 \times 25 = 3\,000$ Kč

b) výpočet s roční sazbou daně

$ZD = 1\,297\text{ cm}^3$

snížená měsíční SD (40 %) = měsíční SD × $(1 - 0,4)$

snížená měsíční SD (40 %) = $200 \times (1 - 0,4) = 120$ Kč

snížená měsíční SD (25 %) = měsíční SD × $(1 - 0,25)$

snížená měsíční SD (25 %) = $200 \times (1 - 0,25) = 150$ Kč

daň = počet měsíců × snížená měsíční SD

daň = $(5 \times 120) + (7 \times 150) = 1\,650$ Kč

Podle výpočtu vychází u Fiatu Punto jako výhodnější zvolit sazbu roční a uplatnit snížení sazby.

3. Stanovení daně silniční u Ford Focus

U tohoto automobilu lze také zvolit buď denní, nebo roční sazbu daně. Roční sazba daně je v tomto případě 3 000 Kč a měsíční část činí 250 Kč. Podle data první registrace lze v lednu snížit sazbu daně o 48 % a za zbývajících 11 měsíců o 40 %

a) výpočet se sazbou 25 Kč na den

počet dnů = dny v měsíci × počet měsíců

počet dnů = $3 \times 12 = 36$ dní

daň = počet dnů × 25

daň = $36 \times 25 = 900$ Kč

b) výpočet s roční sazbou daně

$$ZD = 1\,599 \text{ cm}^3$$

$$\text{měsíční snížená SD (48 \%)} = \text{měsíční SD} \times (1 - 0,48)$$

$$\text{měsíční snížená SD (48 \%)} = 250 \times (1 - 0,48) = 130 \text{ Kč}$$

$$\text{snížená měsíční SD (40 \%)} = \text{měsíční SD} \times (1 - 0,4)$$

$$\text{snížená měsíční SD (40 \%)} = 250 \times (1 - 0,4) = 150 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = \text{počet měsíců} \times \text{snížená měsíční SD}$$

$$\text{daň} = (1 \times 130) + (11 \times 150) = 1\,780$$

V tomto případě vychází jako výhodnější zvolit sazbu 25 Kč na den.

$$\text{Výše daně silniční za rok 2011 před odečtením záloh} = 1\,638 + 1\,650 + 900 = 4\,188 \text{ Kč}$$

4. Stanovení doplatku či přeplatku na dani

Protože paní Nováková zaplatila na zálohách 5 213 Kč (výpočet záloh je uveden v Příloze č. 2), což je více, než její daňová povinnost ve výši 4 188 Kč, vzniká jí přeplatek na dani ve výši 1 025 Kč.

4.1.2 Zhodnocení daně silniční na základě případových studií

V zákonné úpravě daně silniční pro rok 2012 nedošlo k žádné změně. Výše daně silniční závisí na velikosti sazby a na možnostech snížení, resp. povinnosti zvýšení sazby daně. Výši daně ovlivňuje také délka období, za které se daň počítá.

Na uvedených příkladech byl objasněn výpočet daně silniční a současně byly na těchto příkladech také ujasněny některé další daňové souvislosti a pojmy jako osoba poplatníka, vznik, rozsah a zánik daňové povinnosti, úprava sazby daně.

4.2 Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí postihuje široký okruh poplatníků, kterými jsou jak podnikatelé, tak i občané. Je tvořena dvěma dílčími daněmi, a to daní z pozemků a daní ze staveb. Obě tyto daně mají specifický postup výpočtu a vlastní sazby. Výsledná daňová povinnost je pak dána součtem vypočtené daně ze staveb a daně z pozemků.

Od 1. 1. 2012 vešla v platnost novela týkající se daně z nemovitostí, a to konkrétně zpevněných ploch pozemků užívaných k podnikatelské činnosti nebo v souvislosti s ní. Takovými plochami jsou například parkoviště, plochy pro překládání zboží, komunikace nebo výstavní plochy. Největším problémem bylo u těchto ploch určit, zda je zdaňovat nižší sazbou daně z pozemků nebo daní ze staveb. Novelou tak bylo uzákoněno zařazení těchto ploch pod daň z pozemků a zdanění vlastní sazbou daně podle druhu podnikatelské činnosti ve výši 1 Kč a 5 Kč. Sazba ve výši 1 Kč se týká zemědělské prvovýroby a lesního a vodního hospodářství. Pokud jde o podnikatelskou činnost v průmyslu, stavebnictví, energetice nebo dopravě, použije se sazba 5 Kč, která se týká i ostatní zemědělské výroby a ostatní podnikatelské činnosti. [23]

Pro správné stanovení daně z pozemků, daně ze staveb a následně stanovení daňové povinnosti daně z nemovitostí je důležité určit charakter pozemku a stavby, protože pro různé stavby a pozemky platí různé sazby. Jednotlivé sazby se dále upravují prostřednictvím různých koeficientů a výsledná daň z nemovitostí se nakonec vynásobí případným místním koeficientem.

Na rozdíl od ostatních daní se daňové přiznání podává na začátku zdaňovacího období, kterým je kalendářní rok, tzn. za zdaňovací období 2012 se daňové přiznání, pokud je povinnost jej podat, podává 31. ledna 2012. Výhodou u této daně je, že daňové přiznání podává poplatník pouze jednou, tedy pokud nedošlo ke změnám, které jsou rozhodné pro stanovení daně a zakládají povinnost podat dílčí daňové přiznání, např. pokud poplatník koupí novou nemovitost, nebo se změní charakter pozemku, a tím i výše sazby daně.

Daňové přiznání se podává u toho finančního úřadu, v jehož územním obvodu se nemovitost nachází, z čehož vyplývá, že poplatník, který zakoupil jednu nemovitost v Praze a druhou v Olomouci, musí podat daňové přiznání zvlášť finančnímu úřadu v Praze a v Olomouci.

O způsobu placení daně rozhoduje jednak výše daně a jednak druh činnosti, kterou poplatník provozuje. Jakožto poplatník neprovozující zemědělskou výrobu a chov ryb, platí daň za rok 2012 ve dvou stejných splátkách, a to k 31. květnu 2012 a k 30. listopadu 2012 v případě, že výše jeho daňové povinnosti překročila 5 000 Kč.

4.2.1 Případové studie k dani z nemovitostí

Příklad 1

Pan Karel Novotný pracuje jako soukromý zemědělec a ke dni 20. 3. 2011 si pořídil v obci Palkovice rodinný dům, jehož půdorys má 150 m^2 , ve kterém hodlá bydlet a který má dvě nadzemní podlaží. Okolo rodinného domu je zahrada, která má rozlohu $1\,093 \text{ m}^2$. Odděleně od rodinného domu stojí také garáž o výměře $36,20 \text{ m}^2$. Nedaleko tohoto domu ještě zakoupil pole, na kterém hodlá pěstovat pšenici a vinici. Pole je o rozloze $48\,000 \text{ m}^2$ a vinice je velká $50\,000 \text{ m}^2$.

Obec Palkovice měla podle posledního sčítání lidu 3 125 obyvatel, čemuž odpovídá koeficient podle počtu obyvatel ve výši 1,4. Obecně závaznou vyhláškou si obec stanovila místní koeficient ve výši 5,0. [22]

Cena půdy je podle vyhlášky Ministerstva zemědělství pro toto katastrální území $3,64 \text{ Kč/m}^2$.

Řešení:

1. stanovení daně z pozemků

Základem daně je u zahrady, pole a vinice součin výměry pozemku a průměrné ceny půdy, která je v tomto případě $3,64 \text{ Kč/m}^2$, zaokrouhlený na celé Kč nahoru. U všech těchto pozemků je podle ZDN sazba 0,75 % ze základu daně.

Výpočet:

$$\text{ZD} = \text{výměra pozemku v m}^2 \times 3,64$$

$$\text{daň} = \text{ZD} \times \text{SD}$$

Zahrada

$$\text{ZD} = 1\,093 \times 3,64 = 3\,978,5 \doteq 3\,979 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = 3\,979 \times 0,0075 = 29,8 \doteq 30 \text{ Kč}$$

Pole

$$\text{ZD} = 48\,000 \times 3,64 = 174\,720 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = 174\,720 \times 0,0075 = 1\,310,4 \doteq 1\,311 \text{ Kč}$$

Vinice

$$ZD = 50\,000 \times 3,64 = 182\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = 182\,000 \times 0,0075 = 1\,365 \text{ Kč}$$

Celková daň z pozemků činí 2 706 Kč

2. stanovení daně ze staveb

Předmětem daně ze staveb je rodinný dům a garáž. Rodinný dům je v ZDN označen jako obytný dům a základem daně je jeho výměra půdorysu. Stejně tak je výměra základem daně i u garáže. Základ daně u garáže je nutné zaokrouhlit na celé m² nahoru. Zde se pro každou stavbu použije odlišná sazba daně na m², což je u rodinného domu 2 Kč a u garáže 8 Kč.

U rodinného domu je nutné ještě zvýšit sazbu o 0,75 Kč za jedno další nadzemní podlaží (první patro), a dále tuto zvýšenou sazbu vynásobit koeficientem podle počtu obyvatel, který je v obci Palkovice 1,4. Výsledné daně je nutné ještě vynásobit místním koeficientem 5,0.

Výpočet:

Rodinný dům

$$ZD = 150 \text{ m}^2$$

upravená SD = (SD + 0,75) × koeficient podle počtu obyvatel

$$\text{upravená SD} = (2 + 0,75) \times 1,4 = 3,85 \text{ Kč}$$

daň = (ZD × upravená SD) × místní koeficient

$$\text{daň} = (150 \times 3,85) \times 5 = 2\,887,5 \div 2\,888 \text{ Kč}$$

Garáž

$$ZD = 36,20 \text{ m}^3 \div 37 \text{ m}^2$$

daň = (ZD × SD) × místní koeficient

$$\text{daň} = (37 \times 8) \times 5 = 1\,480 \text{ Kč}$$

Celková daň ze staveb činí 4 368 Kč

3. Výpočet výsledné daně z nemovitostí a určení splatnosti daně

Ze součtu vypočtených dílčích daní zjistíme výslednou daňovou povinnost k dani z nemovitostí, která je ve výši 7 074 Kč.

Protože jde o částku vyšší než 5 000 Kč, bude splacena ve dvou stejných splátkách, tedy ve výši 3 537 Kč, a protože jde o poplatníka, který provozuje zemědělskou činnost, jsou termíny pro splacení daně 31.8 a 30. 11. 2012.

Příklad 2

Pan Pavel Novák žije v okrese Frýdek-Místek, kde bydlí ve dvoupokojovém bytě na sídlišti. Rozhodl se, že si pořídí chalupu pro individuální rekreaci v jedné z okolních obcí. Mezi jeho požadavky byla výměra půdorysu alespoň 120 m² a dvě nadzemní podlaží (přízemí a první patro). Jeho požadavky splňovaly chalupy, které se nacházely v obcích Morávka, Dobrá, Nošovice a Palkovice. Při rozhodování mezi jednotlivými obcemi pana Nováka mimo jiné zajímalo, jak vysokou daní z nemovitostí bude chalupa ve vybrané obci zatížena.

V obci Morávka a Dobrá má místní koeficient hodnotu 2,0. V Nošovicích je místní koeficient ve výši 3,0 a v Palkovicích ve výši 5,0. V obcích Morávka a Dobrá bylo navíc obecně závaznou vyhláškou stanoveno využívání koeficientu 1,5.[22]

Pro potřeby tohoto příkladu nebudeme uvažovat, že chalupa má zahradu.

Řešení:

Protože jde o stavby pro individuální rekreaci o stejné výměře 120 m², bude u všech nemovitostí stejný základ daně i stejná základní sazba daně, která je podle ZDN pro tento typ staveb 6 Kč/m². Stejně tak se u všech staveb bude přičítat k základní sazbě 0,75 Kč za další nadzemní podlaží (první patro). Další vývoj sazby a daně za jednotlivé stavby již závisí na hodnotách jednotlivých koeficientů.

Výpočet:

$$ZD = 120 \text{ m}^2$$

Chalupa na Morávce a v Dobré

$$\text{upravená SD} = (SD + 0,75) \times \text{koeficient } 1,5$$

$$\text{upravená SD} = (6 + 0,75) \times 1,5 = 10,125 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = (ZD \times \text{upravená SD}) \times \text{místní koeficient}$$

$$\text{daň} = (120 \times 10,125) \times 2 = 2\,430 \text{ Kč}$$

Chalupa v Nošovicích

$$\text{upravená SD} = SD + 0,75$$

$$\text{upravená SD} = 6 + 0,75 \equiv 6,75 \text{ Kč}$$

daň = (ZD × upravená SD) × místní koeficient

daň = (120 × 6,75) × 3 = 2 430 Kč

Chalupa v Palkovicích

upravená SD = SD + 0,75

upravená SD = 6 + 0,75 ≡ 6,75 Kč

daň = (ZD × upravená SD) × místní koeficient

daň = (120 × 6,75) × 5 = 4 050 Kč

Závěr:

Z výsledků vyplývá, že nejvyšší daň by pan Novák zaplatil za chalupu v Palkovicích, u které daň z nemovitostí vyšla 4 050 Kč, což je o 1 620 Kč více než u nemovitostí v ostatních obcích. Ze srovnání výpočtů jednotlivých daní je zřejmé, že vliv na výši daně z nemovitostí má místní koeficient, který je v Palkovicích ve srovnání s Morávkou a Dobrou více než dvojnásobný a o dva body vyšší, než místní koeficient v Nošovicích. Pokud by tyto obce místní koeficienty nezavedly, byla by daň z nemovitostí v Palkovicích o 405 Kč nižší než daň z nemovitostí na Morávce a v Dobré.

U ostatních tří obcí vyšla daň z nemovitostí shodně 2 430 Kč, a to i přesto, že obec Nošovice nepoužívá koeficient 1,5. K vyrovnaní jednotlivých daní těchto tří obcí došlo při vynásobení daně místním koeficientem, který je v Nošovicích o jeden bod vyšší, než u zbylých dvou obcí.

Příklad 3

Pan Jan Spáčil podniká ve stavebnictví a ke dni 15. 7. 2011 se rozhodl, že si zakoupí výrobní halu ve Sviadnově o rozloze 160 m², která má dvě nadzemní podlaží, a ve které by vyráběl se svými zaměstnanci své výrobky. Spolu s ní zakoupil také plochu pro překládání výrobků s rozlohou 15 m². Jako jeden ze zdrojů surovin pro výrobu svých výrobků si pořídil ve Sviadnově hospodářský les o rozloze 16 200 m². Dále si zakoupil ve Frýdku-Místku, ve Vratimově a v Novém Jičíně tři samostatné nebytové prostory o stejné rozloze 32 m², které budou sloužit jako kanceláře pro jeho tři zaměstnance, ve kterých budou probíhat konzultace se zákazníky.

Obecně závaznou vyhláškou byl stanoven místní koeficient ve Vratimově a Sviadnově, a to ve shodné výši 2,0. Navíc byl ve Vratimově a v Novém Jičíně obecně závaznou vyhláškou stanoven také koeficient 1,5.[22]

Řešení:

Vzhledem k tomu, že se daňové přiznání podává tomu finančnímu úřadu, v jehož územním obvodu se daná nemovitost nachází, je třeba vypočítat daň z nemovitostí pro jednotlivé správce daně. V případě výrobní haly, plochy pro překládání výrobků, hospodářského lesa a jednoho nebytového prostoru je to Finanční úřad ve Frýdku-Místku, pro druhý nebytový prostor Finanční úřad v Ostravě a daň z nemovitostí za třetí nebytový prostor je třeba odvést Finančnímu úřadu v Novém Jičíně. [24]

1. Stanovení daně z nemovitostí odváděné Finančnímu úřadu ve Frýdku Místku

a) stanovení daně z pozemků

Dani z pozemků podléhá plocha pro překládání výrobků, která je chápána dle ZDN jako zpevněná plocha pozemku užívaná k podnikatelské činnosti, kterou je stavebnictví a sazba daně je 5 Kč/m². Dále dani z pozemků podléhá hospodářský les, u kterého se použije sazba 0,25 % ze základu daně, který je dán jako součin skutečné výměry pozemku a částky 3,8 Kč. Obě daně se musí ještě vynásobit místním koeficientem 2,0.

Výpočet:

Plocha pro překládání výrobků

$$ZD = 15 \text{ m}^2$$

$$\text{daň} = (ZD \times SD) \times \text{místní koeficient}$$

$$\text{daň} = (15 \times 5) \times 2 = 150 \text{ Kč}$$

Hospodářský les

$$ZD = \text{výměra} \times 3,8$$

$$ZD = 16\,200 \times 3,8 = 61\,560 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = (ZD \times SD) \times \text{místní koeficient}$$

$$\text{daň} = (61\,560 \times 0,0025) \times 2 = 307,8 \approx 308 \text{ Kč}$$

Celková daň z pozemků činí 458 Kč

b) stanovení daně ze staveb

Dani ze staveb podléhá výrobní hala sloužící pro podnikání a jako taková je považována dle ZDN za stavbu užívanou k podnikání a podléhá sazbě 10 Kč/m². Tuto sazbu je však nutné zvýšit o 0,75 Kč za další nadzemní podlaží a daň vynásobit místním

koeficientem 2,0. Dani ze staveb podléhá také nebytový prostor ve Frýdku-Místku, který slouží k podnikatelské činnosti a vztahuje se na něj stejná sazba, jako u výrobní haly.

Výpočet:

Výrobní hala

$$ZD = 160 \text{ m}^2$$

$$\text{upravená SD} = SD + 0,75$$

$$\text{upravená SD} = 10 + 0,75 \equiv 10,75 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = (ZD \times \text{upravená SD}) \times \text{místní koeficient}$$

$$\text{daň} = (160 \times 10,75) \times 2 = 3\,440 \text{ Kč}$$

Nebytový prostor

$$ZD = 32 \text{ m}^2$$

$$\text{daň} = (ZD \times SD)$$

$$\text{daň} = (32 \times 10) = 320 \text{ Kč}$$

Celková daň ze staveb činí 3 760 Kč

Daň z nemovitostí odváděná Finančnímu úřadu ve Frýdku-Místku je 4 218 Kč.

2. Stanovení daně z nemovitostí odváděné Finančnímu úřadu v Ostravě

Tomuto úřadu je nutné odvést daň pouze za nebytový prostor. Sazba daně je 10 Kč/m² a musí se ještě vynásobit koeficientem 1,5. Vypočtená daň se dále násobí místním koeficientem o hodnotě 2,0.

Výpočet:

$$ZD = 32 \text{ m}^2$$

$$\text{upravená SD} = SD \times \text{koeficient } 1,5$$

$$\text{upravená SD} = 10 \times 1,5 = 15 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = (ZD \times \text{upravená SD}) \times \text{místní koeficient}$$

$$\text{daň} = (32 \times 15) \times 2 = 960 \text{ Kč}$$

Daň z nemovitostí odváděná Finančnímu úřadu v Ostravě je 960 Kč

3. Stanovení daně z nemovitostí odváděné Finančnímu úřadu v Novém Jičíně

I tento nebytový prostor podléhá sazbě 10 Kč/m² a sazba se dále násobí koeficientem 1,5.

Výpočet:

$$ZD = 32 \text{ m}^2$$

$$\text{upravená SD} = \text{SD} \times \text{koeficient } 1,5$$

$$\text{upravená SD} = 10 \times 1,5 = 15 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = (ZD \times \text{upravená SD})$$

$$\text{daň} = 32 \times 15 = 480 \text{ Kč}$$

Daň z nemovitostí odváděná Finančnímu úřadu v Novém Jičíně činí 480 Kč.

Závěr:

Celkově na dani z nemovitostí, bez ohledu na to, kterému úřadu je pan Spáčil povinen podat daňové přiznání, zaplatí 5 658 Kč.

Z výpočtů daní z nebytových prostorů sloužících k podnikání lze vyčíst, že daně jsou různé, i když mají tyto nebytové prostory stejnou výměru a základní sazbu daně. U nebytového prostoru ve Vratimově je daň dvakrát větší, než daň za nebytový prostor v Novém Jičíně. Tento rozdíl způsobil místní koeficient, který daň zdvojnásobil.

4.2.2 Zhodnocení daně z nemovitostí na základě případových studií

Výpočet daně z nemovitostí závisí na charakteru konkrétní nemovitosti, neboť od něj se odvozuje základ daně a také sazba daně. Výše daně závisí také na tom, kde se nemovitost nachází. V každé obci nebo městě je vždy stanoven koeficient podle počtu obyvatel, kterým se násobí sazba daně u vybraných nemovitostí, jako jsou stavební pozemky, byty a ostatní samostatné nebytové prostory nebo obytné domy a stavby tvořící jejich příslušenství. Navíc si některé obce stanovují také koeficient 1,5, a to obecně závaznou vyhláškou, ve které si také určí, na jaké nemovitosti se tento koeficient bude vztahovat. Další možností obce jak zvýšit daň z nemovitostí, je stanovení místního koeficientu, kterým se násobí výsledná daň za jednotlivé nemovitosti, kromě pozemků charakteru orné půdy, zahrad, vinic, chmelnic, ovocných sadů a trvalých travních porostů.

4.3 Daň dědická, darovací a daň z převodu nemovitostí

Daně v této podkapitole lze zařadit pod jeden pojem, a to tzv. trojdaň. Tyto daně se řadí mezi převodové a může se s nimi setkat každý obyčejný člověk, pokud něco zdědí, je něčím obdarován, nebo prodává či směňuje nemovitost.

V případě daně dědické a darovací je od této daně osvobozen každý poplatník, který je řazen do I. nebo II. skupiny. Přestože toto osvobození platí už několik let, jsou stále v ZDDDP ustanovení určující výši sazeb pro tyto dvě skupiny. Dne 20. 12. 2011 však byl schválen zákon, který má za účelem zřízení jednoho inkasního místa změnit některé daňové zákony, mezi které patří také ZDDDP, a to s účinností od 1. 1. 2015. Mělo by dojít k vypuštění některých ustanovení zákona a stanovení lineární sazby daně dědické ve výši 9,5 % a daně darovací ve výši 19 %, což může daňovou povinnost výrazně zvýšit. Pozitivem této novely by mělo být zvýšení osvobození movitých věcí a peněžitých vkladů u bank z 20 000 Kč na 50 000 Kč. [25]

Sazby daně dědické a darovací, týkající se poplatníků zařazených do III. skupiny, jsou pro potřeby výpočtu následujících příkladů uvedeny v Příloze č. 3.

4.3.1 Případové studie k převodovým daním

Příklad 1 – Stanovení daně dědické

Paní Nováková bydlela sama v rodinném domě se svou zletilou dcerou. Dne 10. 11. 2011 zemřela a ve své závěti zanechala celý svůj majetek své dceři a dále dvěma rodinným přítelkyním Jiřině Černé a Julii Novotné, které však s paní Novákovou nežily ve společné domácnosti. Dědické řízení bylo ukončeno 7. 3. 2012.

Své dceři zanechala finanční prostředky na svém soukromém bankovním účtu ve výši 200 000 Kč a polovinu rodinného domu, který byl oceněn 2 500 000 Kč. Přítelkyni Jiřině Černé zanechala druhou polovinu rodinného domu. Přítelkyni Julii Novotné pak zanechala 70 000 Kč ze svého účtu, osobní automobil, který paní Nováková využívala jen soukromě, a který měl hodnotu 120 000 Kč, a počítač v hodnotě 20 000 Kč. Ceny automobilu i počítače byly stanoveny znalcem.

Dcera paní Novákové i její dvě přítelkyně se podílely na výdajích na pohřeb společně a nerozdílně, a tyto výdaje činily 15 000 Kč. Odměnu notáři hradila paní Novotná, a to ve výši 23 000 Kč.

Řešení:

Hodnota dědictví dcery paní Novákové činí 1 450 000 Kč a je složena z hodnoty peněz na běžném účtu a hodnoty poloviny nemovitosti, která činila 1 250 000 Kč. Ze ZDDDP je však dcera paní Novákové zařazena do I. skupiny, a proto je od daně dědické osvobozena.

Povinné k dani dědické jsou však obě přítelkyně paní Novákové, protože jsou zařazeny do III. skupiny.

1. Stanovení daně dědické u paní Černé.

Hodnota dědictví činí 1 250 000 Kč. Paní Černá zaplatila za pohřeb 5 000 Kč, a proto si může o tuto částku snížit základ daně. Podle výsledného základu daně se uplatní příslušná sazba daně pro poplatníky zařazené do III. skupiny a daň se vynásobí koeficientem 0,5.

Výpočet:

$ZD = \text{cena nabytého majetku} - \text{náklady spojené s pohřbem}$

$ZD = 1\,250\,000 - 5\,000 = 1\,245\,000 \text{ Kč}$

$SD = 70\,000 \text{ Kč a } 9\% \text{ ze základu přesahujícího } 1\,000\,000 \text{ Kč}$

$\text{výpočet } SD = 70\,000 + (245\,000 \times 0,09) = 92\,050 \text{ Kč}$

$\text{daň} = SD \times 0,5$

$\text{daň} = 92\,050 \times 0,5 = 46\,025 \text{ Kč}$

2. Stanovení daně dědické u paní Novotné

Celková hodnota dědictví paní Novotné činí 210 000 Kč. Tvoří ji hodnota peněžních prostředků na účtu, hodnota automobilu a počítače. Paní Novotná má taktéž nárok na snížení základu daně o náklady vynaložené na pohřeb a odměny notáři v poměrné výši, a ta se vypočte jako podíl hodnoty zděděného majetku po osvobození k celkové hodnotě nabytého majetku. Osvobozena je částka 20 000 Kč z hodnoty movitých věcí osobní potřeby zůstavitelky. V tomto případě jde o automobil a počítač. ZDDDN také uvádí osvobození vkladů na účtech u bank ve výši 20 000 Kč. Podle výsledného ZD, zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru, se opět stanoví sazba daně a výsledná daň se násobí koeficientem 0,5.

Výpočet:

$ZD = \text{cena nabytého majetku} - \text{osvobození} - \text{výdaje v poměrné výši}$

$\text{poměrná výše výdajů} = \frac{\text{hodnota nabytého majetku, který není osvobozen}}{\text{celková hodnota nabytého majetku}} \times \text{výdaje}$

hodnota nabytého majetku, který není osvobozen = 210 000 – 40 000 = 170 000 Kč

$$\text{poměrná výše výdajů} = \frac{170\,000}{210\,000} \times (5\,000 + 23\,000) = 22\,666,67 \text{ Kč}$$

$$\text{ZD} = 210\,000 - 40\,000 - 22\,666,67 = 147\,333,33 = 147\,400 \text{ Kč}$$

$$\text{SD} = 7 \%$$

$$\text{daň} = \text{ZD} \times \text{SD} \times 0,5$$

$$\text{daň} = 147\,400 \times 0,07 \times 0,5 = 5\,159 \text{ Kč}$$

Příklad 2 – Stanovení daně darovací

Pan Sovák má 72 let a žije v rodinném domě ve Skalici. Protože už se o svůj rodinný dům nechce starat, rozhodl se, že jej daruje synovi svého přítele Petra Nového, který panu Sovákovi v tomto domě bezplatně zřídil věcné břemeno pro případ dožití. Nemovitost měla podle znaleckého posudku hodnotu 2 700 000 Kč a znalecky byla oceněna také hodnota věcného břemene, a to ve výši 300 000 Kč. Pan Sovák se chystá prodat i byt, který koupil pro svého bratra, a proto se dále rozhodl, že přímo panu Novému daruje část vybavení tohoto bytu. Jednalo se o sedací soupravu v hodnotě 12 000 Kč, kuchyňskou linku v hodnotě 200 000 Kč a počítač v hodnotě 17 000 Kč.

Řešení:

1. Stanovení daňové povinnosti pana Sováka a syna pana Nového

Syn pana Nového sice zdědil nemovitost v hodnotě 2 700 000 Kč, ale díky zřízenému věcnému břemenu pro pana Sováka bude u syna základem daně darovací hodnota nemovitosti, snižená o hodnotu věcného břemene. Hodnota věcného břemene se stává základem daně darovací u pana Sováka, protože tak bezúplatně nabyt prospěchu, a protože není se synem svého přítele v žádném příbuzenském vztahu, vzniká mu povinnost platit daň darovací.

Výpočet:

Pan Sovák

$$\text{ZD} = 300\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{SD} = 7 \%$$

$$\text{daň} = \text{ZD} \times \text{SD}$$

$$\text{daň} = 300\,000 \times 0,07 = 21\,000 \text{ Kč}$$

Syn pana Nového

$$ZD = 2\,700\,000 - 300\,000 = 2\,400\,000 \text{ Kč}$$

$$SD = 160\,000 \text{ a } 12\% \text{ ze základu přesahujícího } 2\,000\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = 160\,000 + 400\,000 \times 0,12 = 208\,000 \text{ Kč}$$

2. Stanovení daňové povinnosti pana Nového

Pan Nový je zařazen do III. skupiny, a proto je povinný k dani darovací. Byl obdarován movitým majetkem a má nárok na osvobození ve výši 20 000 Kč.

Výpočet:

$$ZD = \text{hodnota nabytého majetku} - \text{osvobození}$$

$$ZD = 229\,000 - 20\,000 = 209\,000 \text{ Kč}$$

$$SD = 7\%$$

$$\text{daň} = ZD \times SD$$

$$\text{daň} = 209\,000 \times 0,07 = 14\,630 \text{ Kč}$$

Příklad 3 – Stanovení daně z převodu nemovitostí

Paní Jakoubková vlastní několik nemovitostí, o jejichž vlastnictví už nestojí, a proto se rozhodla, že s nimi naloží následujícím způsobem. První nemovitostí je rodinný dům, který se rozhodla prodat panu Novákovi za 3 753 000 Kč, přičemž znaleckým posudkem byla tato nemovitost oceněna částkou 3 700 000 Kč. Druhou nemovitostí byla vila, jejíž hodnota určená znalcem činila 4 000 000 Kč, ale byla prodána sestřenici paní Jakoubkové za 3 950 000 Kč.

Třetí nemovitost vložila 15. 3. 2010 do společnosti, ve které byla společníkem. Podle znaleckého posudku byla hodnota této nemovitosti 1 150 000 Kč. Díky zdravotním problémům však paní Jakoubková dne 13. 7. 2011 ze společnosti vystoupila.

Poslední nemovitostí, kterou vlastnila, byl byt v Ostravě, který se rozhodla pouze vyměnit s panem Tichým za byt v Novém Jičíně. Paní Jakoubková i pan Tichý si nechali byt ocenit znalcem. Podle znaleckého posudku paní Jakoubkové měl její byt hodnotu 250 000 Kč a hodnota bytu pana Tichého byla 280 000 Kč. Pan Tichý a paní Jakoubková uzavřeli směnnou smlouvu, ve které bylo uvedeno, že daňové povinnosti vyřídí paní Jakoubková a daň zaplatí rovným dílem.

Řešení:

1. Prodej rodinného domu a vily

V případě prodeje nemovitostí se vyskytují dvě ceny, a to cena kupní, která je podle ZDDDP označována jako cena sjednaná, a cena stanovená znalcem neboli, cena zjištěná. Základem daně je podle ZDDDP cena zjištěná, ale pokud by byla cena zjištěná nižší než cena sjednaná, je touto cenou cena sjednaná. V případě rodinného domu je tedy základem daně kupní cena a v případě vily je to naopak cena zjištěná. Výše sazby je 3 % ze základu daně, který musí být zaokrouhlen na celé stokoruny nahoru.

Výpočet:

$$\text{daň} = \text{ZD} \times \text{SD}$$

Rodinný dům

$$\text{ZD} = 3\,753\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = 3\,753\,000 \times 0,03 = 112\,590 \text{ Kč}$$

Vila

$$\text{ZD} = 4\,000\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = 4\,000\,000 \times 0,03 = 120\,000 \text{ Kč}$$

2. Vklad nemovitosti

Podle ZDDDP je vklad nemovitosti do základního kapitálu obchodní společnosti osvobozen, ale protože paní Jakoubkové zanikla účast ve společnosti po necelých dvou letech od vložení nemovitosti do společnosti, nesplnila tak pětiletý test, který je pro osvobození určený. Paní Jakoubková má nejen povinnost daň z převodu nemovitostí zaplatit, ale má také oznamovací povinnost vůči správci daně. Paní Jakoubková musela do 12. 8. 2011 oznámit správci daně, že její účast ve společnosti zanikla, a tento správce daně stanoví daň platebním výměrem. Paní Jakoubková je povinna daň zaplatit do 30 dnů od jeho doručení.

Výpočet:

$$\text{ZD} = 1\,150\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = \text{ZD} \times \text{SD}$$

$$\text{daň} = 1\,150\,000 \times 0,03 = 34\,500 \text{ Kč}$$

3. *Výměna nemovitostí*

Výměnu nemovitostí považuje ZDDDP za jeden převod, přičemž daň se vybírá z toho převodu, ze kterého je daň vyšší. Proto bude základem daně hodnota bytu pana Tichého, ale na základě směnné smlouvy podává daňové přiznání a daň finančnímu úřadu zaplatí paní Jakoubková.

Výpočet:

$$ZD = 280\,000 \text{ Kč}$$

$$\text{daň} = ZD \times SD$$

$$\text{daň} = 280\,000 \times 0,03 = 8\,400 \text{ Kč}$$

Částka, kterou paní Jakoubková odvede finančnímu úřadu, je 8 400 Kč, avšak zaplatí jen polovinu, a to 4 200 Kč. Druhou polovinu podle směnné smlouvy zaplatí pan Tichý.

4.3.2 *Zhodnocení převodových daní na základě případových studií*

Všechny tyto tři daně jsou daněmi jednorázovými, což logicky vyplývá z jejich charakteru.

U daně dědické a darovací neznamená bezplatné nabytí majetku automaticky povinnost k dani, protože se zde posuzuje vztah dědice nebo obdarovaného k zůstaviteli či dárci, neboť, jak už bylo zmíněno, osoby zařazené do I. a II. skupiny jsou od daně osvobozeny. Nejvýznamnějším osvobozením pro poplatníky zařazené do III. skupiny je osvobození ve výši 20 000 Kč, které lze uplatnit za podmínek uvedených v § 19 na hodnotu bezplatně nabytých movitých věcí osobní potřeby zůstavitele či dárce a vkladů na účtech u bank.

Při výpočtu daně z převodu nemovitostí je pro všechny osoby, bez ohledu na jejich zařazení do uvedených skupin jednotná sazba daně ve výši 3 % ze základu daně. Samotný výpočet daně z převodu nemovitostí také není složitý, ale je důležité správně stanovit základ daně, tedy cenu, za kterou je nemovitost převáděna, což záleží na charakteru tohoto převodu.

4.4 Celkové zhodnocení majetkových daní v České republice

Majetkové daně jsou nejméně výnosnou skupinou daní v ČR, přesto jsou stále tradiční součástí daňové soustavy. Výnos daně dědické, darovací a daně z převodu nemovitostí plyne do státního rozpočtu. Daň silniční je podle rozpočtového určení daní příjmem státního fondu dopravní infrastruktury a výnos daně z nemovitostí je příjmem jednotlivých obcí.

Nejvýnosnější z majetkových daní byla pro rok 2011 daň z nemovitostí a nejméně výnosnou byla daň dědická.

Zákonná úprava majetkových daní je uvedena v příslušných právních předpisech, které vymezují předmět daně, základ daně, poplatníky, sazby daně, osvobození od daně a další údaje pro správný výpočet a odvod daní.

5 ZÁVĚR

Daňová soustava České republiky v podobě, v jaké je platná v současnosti, se utvářela řadu let a prošla několika reformami. V první části této bakalářské práce byl nastíněn proces utváření daňové soustavy s vymezením nejdůležitějších etap jejího vývoje od období známého jako období první republiky, přes období vyhlášení samostatnosti České republiky až po rok 2012.

Hlavním tématem této práce však byly majetkové daně uplatňované v České republice a jejich účetní a daňové aspekty. V druhé části této práce byly majetkové daně vymezeny zejména z hlediska právních předpisů, které je upravují. Dále vyjasněny účetní aspekty majetkových daní, tedy vymezeny účty, které se pro tyto daně užívají a určeny postupy účtování o těchto daních, které byly pro lepší pochopení a větší přehlednost znázorněny ve schématech na tzv. „téčkách“.

V závěru práce je zhodnocení výnosu majetkových daní za rok 2011 do státního, resp. veřejného, rozpočtu oproti minulému období. Nejvýnosnější z majetkových daní byla daň z nemovitostí, ale největší nárůst výnosnosti zaznamenala daň darovací, a to z důvodu zavedení 32 % sazby daně pro zdaňování bezúplatně nabytých povolenek. Naopak nejméně výnosnou se pro tento rok stala daň dědická. Hlavní náplní poslední části však bylo vypracování případových studií, které měly objasnit řešení různých situací, které zakládají vznik povinnosti k některé z majetkových daní.

Postup výpočtu jednotlivých daní a další daňové souvislosti bývají uvedeny v právní úpravě příslušné daně, ale pro poplatníka může být někdy výklad zákona složitý a nemusí vždy daň odvést ve správné výši, nebo si vůbec není vědom toho, že mu vznikla daňová povinnost. Pomocí případových studií byl v této práci objasněn nejen výpočet jednotlivých majetkových daní, ale také některé další souvislosti, které mohou poplatníkům dělat problémy.

U daně silniční lidé často předpokládají, že pokud sami neužívají svůj automobil k podnikání, nemohou být poplatníkem daně silniční. Měli by si uvědomit, že nejdříve je nutné zjistit, zda je automobil předmětem daně silniční, a tím je vždy, pokud byl využíván k podnikání. Znamená to, že i když sám vlastník automobil k podnikání nevyužíval, ale pro svou podnikatelskou činnost jej využívala jiná osoba, např. pokud byl automobil zapůjčen, je poplatníkem vždy vlastník vozidla. Dále je třeba u daně silniční zdůraznit, že i když podnikatel využívá paušál na dopravu, nezbujuje ho to povinnosti platit daň silniční. Další

mylnou domněnkou poplatníků je, že nejsou povinni platit daň silniční za automobil, který nezahrnuli do obchodního majetku. Pro daň silniční však není rozhodující, zda byl automobil zahrnut nebo nezahrnut v obchodním majetku, důležité je jen to, zda se stal předmětem daně či nikoli.

Daň z nemovitostí je pravidelně se opakující daní. Není však nutné podávat každý rok daňové přiznání, pokud nenastane skutečnost, která zakládá povinnost podat dílčí daňové přiznání. Touto skutečností může být změna charakteru nemovitosti, nabytí další nemovitosti apod. Poplatník, který podává daňové přiznání poprvé, si daň vypočítává sám. Problém může nastat u vícepatrových budov a staveb, u kterých se základní sazba daně zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží. Zvláště u jednopatrových budov poplatníci zapomínají sazbu takto navýšit, protože považují za první nadzemní podlaží první patro, ale podle zákona jde o další nadzemní podlaží a za první nadzemní podlaží se musí brát už přízemí stavby. Výpočet daně z nemovitostí ovlivňují také koeficienty, které se v daném městě nebo obci využívají. Výše koeficientů a nemovitosti, na které se v konkrétní obci nebo městě vztahují, uveřejňuje také Česká daňová správa.

Daní dědickou a darovací je zdaňováno bezplatné nabytí majetku. Předmětem daně darovací může být i věcné břemeno, ale pouze pokud bylo zřízeno bezúplatně. V případě věcného břemena pro případ dožití je poplatníkem osoba, pro kterou bylo zřízeno. Jiná situace by nastala v případě, že by věcné břemeno bylo zřízeno úplatně, čímž by už nebylo předmětem daně darovací, ale příjmem dle § 10 zákona o daních z příjmů a poplatníkem by byl zřizovatel.

Daní z převodu nemovitostí se zdaňuje úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. U této daně, na rozdíl od daně dědické a darovací, nezáleží na vztahu poplatníka k nabyvateli a sazba daně je konstantní ve výši 3 % ze základu daně. Nejčastěji je předmětem daně prodej nemovitostí, ale také i směna nemovitostí, i když v tomto případě nejde tak úplně o úplatný převod.

Cílem bakalářské práce bylo přiblížit vývoj daňové soustavy ČR, vymezit majetkové daně z pohledu jejich zákonné úpravy, popsat způsob účtování a na případových studiích objasnit výpočet a další daňové souvislosti jednotlivých majetkových daní. Vývoj daňové soustavy byl charakterizován v rámci několika období od roku 1918 po rok 2012, z nichž bylo nejvýznamnější období vzniku České republiky. Na základě právních předpisů byly vymezeny konstrukční prvky majetkových daní a další důležité informace potřebné k samotnému výpočtu jednotlivých daní. V praktické části pak byly na základě těchto informací řešeny případové studie. Cíl byl tedy splněn.

Seznam použité literatury

Odborné knihy

- [1] AMBROŽ, Jan. *1. Účetní závěrka po novele veřejných financí*. 1. vyd. Praha: Koršach, 2008. 167 s. ISBN 978-80-86296-18-0.
- [2] FIALA, Zdeněk a Olga SOVOVÁ. *Základy finančního a daňového práva*. 1. vyd. Plzeň: Aleš Čeněk, 2009. 202 s. ISBN 978-80-7380-223-3.
- [3] KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů*. 1. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2009. 215 s. ISBN 978-80-248-2149-8.
- [4] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- [5] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie. Úvod do problematiky*. 2. vyd. Praha: ASPI, a. s., 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.
- [6] LANDA, Martin. *Organizace účetních agend ve firmě*. 1. vyd. Praha: Management Press, 2005. 163 s. ISBN 80-7261-123-2.
- [7] PEKOVÁ, Jitka. *Majetkové daně v soustavě České republiky*. 1. vyd. Praha: CODEX Bohemia, s. r. o., 1997. 160 s. ISBN 80-85963-41-8.
- [8] PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance. Úvod do problematiky*. 3. vyd. Praha: ASPI, a. s., 2005. 528 s. ISBN 80-7357-049-1.
- [9] RADVAN, Michal a kol. *Finanční právo a finanční správa. Berní právo*. 1. vyd. Brno: Doplněk, 2008. 509 s. ISBN 978-80-7239-230-8.
- [10] RADVAN, Michal. *Zdanění nemovitostí v Evropě*. 1. vyd. Praha: LexisNexis CZ, 2005. 102 s. ISBN 80-86920-00-3.
- [11] SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v ČR*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 300 s. ISBN 978-80-7357-443-7.
- [12] ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- [13] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2010*. 10. vyd. Praha: 1. VOX, 2010. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.
- [14] VYBÍHAL, Václav. *Zdanění majetku*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, 1997. 429 s. ISBN 80-7169-371-5.

Zákony

- [15] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- [16] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
- [17] Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů
- [18] Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů
- [19] Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů
- [20] Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů

Internetové zdroje

- [21] ČESKÁ DAŇOVÁ SPRÁVA. *Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 1993-2011* [online]. [17. 3. 2012]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/13879.html?year=0>
- [22] ČESKÁ DAŇOVÁ SPRÁVA. *Přehled koeficientů daně z nemovitostí platných k 1. 1. 2012* [online]. [29. 12. 2011]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_14835.html?year=0
- [23] MORÁVEK, Daniel. *Daň z nemovitostí v roce 2012. Víme, co se mění.* [online]. [27. 12. 2011]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/dan-z-nemovitosti-v-roce-2012-vime-co-se-meni/>
- [24] PORTÁL VEŘEJNÉ SPRÁVY. *Podání přiznání k dani z nemovitostí.* [online]. [18. 2. 2011]. Dostupné z: <http://portal.gov.cz/portal/obcan/situace/127/130/4049.html#obsah>
- [25] POSLANECKÁ SNĚMOVNA. *Sněmovní tisk 473/0, část č. 1/3. Vl.n.z.související se zřízením jednoho inkasního místa – EU.* [online]. [8. 9. 2011]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=6&CT=473&CT1=0>

Seznam zkratek

a. s.	akciová společnost
cm ³	centimetr kubický
ČR	Česká republika
ČSR	Československá republika
D	dal
DPH	daň z přidané hodnoty
Kč	koruna česká
m ²	metr čtvereční
MD	má dáti
MF	Ministerstvo financí
SD	sazba daně
s. r. o.	společnost s ručením omezeným
t	tuna
ZD	základ daně
ZDDDP	Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů
ZDN	Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí ve znění pozdějších předpisů
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů
ZDS	Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů
TP	technický průkaz

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. 5. 2012



Anna Dannhoferová

Seznam příloh

Příloha č. 1: Sazby daně silniční

Příloha č. 2: Výpočet záloh na daň silniční u příkladů 1 až 3

Příloha č. 3: Sazby daně dědické a daně darovací u osob zařazených do III. skupiny